MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR
ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE
UNIVERSITE ABDEL HAMID IBN BADIS
MOSTAGANEM
Faculté Des Sciences Economiques,
Commerciales et Des Sciences De Gestion
Département des Sciences Economiques

الشعبية الديمقراطية الجزائرية الجمهورية
REPUBLIQUE ALGERIENNE
DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية

تخصص : مالية النقود والتأمينات

عنوان المذكرة :

دور الضرائب وأثارها على الاقتصاد الوطني

من إعداد الطالب:

محمد الأمين دزرسة

أعضاء لجنة الناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	د.عبد القادر بن شني	أستاذ محاضر – ب –	جامعة مستغانم
مقررا	د.يوسف بن شني	أستاذ محاضر – ب –	جامعة مستغانم
مناقشا	د.غلاي نسيمة	أستاذة محاضرة – ب–	جامعة مستغانم

السنة الجامعية : 2016 / 2015

الخاتمة:

لقد تطرقنا في مذكرتنا هذه بشيء من التفصيل إلى موضوع الاقتصاد الذي ركزنا فيه على بعض الجوانب المهمة من تعريف للاقتصاد الوطني و نشأة هذا الاقتصاد وتطوره و أبرز الإصلاحات و المراحل التي مر عليها كما تطرقنا إلى دراسة الضرائب بصفة عامة من حيث التعريف بها و مبادئها و خصائصها و أهدافها كما أشرنا إلى العلاقة بين الضرائب و المتغيرات الاقتصادية و ذلك من خلال دراسة الأثر الذي تولده الضرائب على بعض المتغيرات الاقتصادية كتحقيق الاستقرار الاقتصادي و كذلك دورها في معالجة بعض المشاكل الاقتصادية كالتضخم و الكساد و توزيع الدخل .

لقد توصلنا إلى اعتبار الضرائب من أهم دعائم النظام المالي ، إذ تلعب دورا رئيسيا في عملية التنمية الاقتصادية لأنها تمثل الأداة المنظمة لتمويل البرامج و المشاريع و لأنها أيضا أداة مهمة للتأثير على النشاط الاقتصادي وحسب تصورنا ليس لضريبة بعد مالي فقط بل لها بعد كذلك اقتصادي و اجتماعي بحيث تعدل التطورات العشوائية للاقتصاد و تصحيح توزيع الثروات .

يمكن أن تلعب الضرائب دورا كبيرا في مجال إنعاش الاقتصاد الوطني و تحقيق متطلبات التنمية و حسب رأينا لن يتحقق ذلك إلا إذا توفرت العناصر التالية :

*وضع تحت تصرف المصالح الجبائية الإمكانيات الحديثة و المتطورة من أجل تسهيل القيام بمهماتها في أحسن الظروف و في هذا المجال تقترح إدخال استعمال الإعلام الآلي في الإدارات الجبائية المختلفة مهما كان حجمها.

*مراجعة بعض الفراغات القانونية التي يمكن أن تمكن الأشخاص غير النزهاء من التهرب الضريبي بشكل قانوني.

*تسليط عقوبات صارمة على مخالفة القوانين الخاصة فيما يخص الغش و التهرب الضريبي .

ويمكن الإشارة هنا أن الدولة يجب أن تأخذ على عاتقها مهمة تكييف السياسة الضريبية وفق السياسة الاقتصادية المنتهجة من أجل الوصول إلى نتائج أفضل.

و كما لكل بداية نهاية، لكن هذه النهاية قد تكون نقطة بداية إشكالية أخرى، حيث أن معالجتنا لهذا الموضوع بالشكل السابق جعلنا نكشف إمكانية مواصلة البحث في هذا الموضوع من الجوانب متعددة مثل:

*الضريبة و دورها في تمويل ضريبة الدولة .

*الإصلاحات الجبائية و أثرها على التنمية الاقتصادية .

أما الآن و نحن نكتب السطر الأخير، فلا ندعي أننا وضعنا إجابة كاملة لكل التساؤلات التي طرحناها في مذكرتنا هذه فندعو المولى عز و جل أن يوفقنا و إخواننا الذين ساعدونا في إنجاز هذه المذكرة ، إلا بالله عليه توكلنا و إليه أنبنا ، فالهم إن أصبنا فمنك وحدك لا شريك لك و إن أخطأنا فمن أنفسنا و من الشيطان.

المبحث الثاني : ماهية الضرائب

إن الدور الكبير الذي تلعبه الضرائب بخصائصها الهامة في السياسة المالية و الاقتصادية لأي دولة تجعل هذه الأخيرة تعتمد عليها اعتمادا كليا في إيراداتها العامة فلهذا تقوم الدولة بوضع قواعد تسعى من خلالها إلى تحقيق أهداف مسطرة .

المطلب الأول : تعريف الضريبة وخصائصها

أولا: تعريف الضريبة

التعريف الأول: " تعرف الضريبة بأنها فريضة إلزامية تحصل من الأشخاص بحسب مقدرتهم على الدفع وليس بقدر استفادتهم من الخدمات التي تقدمها الحكومة لأفراد الشعب، وبذلك يتضح بأنه لا توجد أي علاقة بين ما يدفعه الشخص من ضرائب ومقدار ما يحصل عليه من الخدمات العامة ".[1]

التعريف الثاني: " الضريبة مبلغ من النقود تجبر الدولة أو الهيئات العامة المحلية الفرد على دفعه إليها بصفة نهائية ليس في المقابل انتفاع بخدمة معينة و إنما لتمكينها من تحقيق منافع عامة ".[2]

التعريف الثالث: " في الاقتصاد الحديث تعرف الضريبة على إنها قيمة نقدية تقتطعها الدولة أو ينوب عليها من الأشخاص العامة أو الأفراد دون أن يقابلها دفع معين تفرضها الدولة طبقا للمقدرة التكلفية للمكلف و الأشخاص و تستخدمها في تغطية النفقات العامة ".[3]

ثانيا: خصائص الضريبة

من خلال هذه التعاريف يمكن تقديم خصائص الضريبة التي نستدرجه فيم يلي :

1- الضريبة اقتطاع نقدي:

الضريبة في العصر الحديث اقتطاع نقدي أي تدفع على شكل نقود عكس ما كان عليه الحال في العصور القديمة و الوسطى أين كانت الضرائب تدفع علينا .

2-الضريبة تدفع بصفة نهائية:

أي لا يمكن استرجاعها أو المطالبة بها و لكن يدفعها المكلفون بذلك بصفة نهائية،وهذا ما يفرقها عن القرض حيث يحق للمقترض باسترداد قيمته مع وجود فوائد في نهاية المدة .

3-الضريبة تفرض وتدفع جبرا:

[1] سعيداني تسعديت، أثر الضريبة على الوضعية المالية للمؤسسة ، مذكرة تخرج لنيل شهادة لسانس في المالية، جامعة بومرداس ،سنة 2003/2002 ص 02 .

[2] زينب حسين عوض الله ، مبادئ المالية العامة،دار الجامعية، الإسكندرية ، ط2، 2006،ص 118 .

[3] بعوين صليحة ، تأثير الضرائب على الشركات ، تقرير تربص لنيل شهادة الجامعة التطبيقية ، جامعة الجزائر ،2004/2003 ، ص 03 .

" أن جباية الضريبة و فرضها يعدان عملا من أعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة وهذا ما يترتب عليها بان تتفرد بوضع النظام القانوني للضريبة من ناحية تحديد السعر و كيفية تحصيلها، ولكن المقصود من الإجبار أن الدولة عند امتناع الفرد عن دفع الضريبة حق اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري وهذا ما يفرقها عن الإيرادات العامة ".[1]

4-الضريبة تدفع بدون مقابل:

أي أن الضريبة تدفع للدولة دون اشتراط الحصول على مقابل أو نفع معين فالفرد يدفع الضريبة باعتباره احد أفراد المجتمع و ذلك من خلال مساهمته في الأعباء العامة للدولة .

5-فرض الضريبة تحقق نفع عام:

" هنا الدولة لا تلتزم كما ذكرنا بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة بل أنها تحصل على حصيلة الضرائب بالإضافة إلى غيرها من الإيرادات العامة من اجل القيام باستخدامها في أوجه الإنفاق العام الذي يترتب عليها القيام بها لتحقيق منافع عامة للمجتمع، فقد أصبحت الضريبة تستخدم في الآونة الأخيرة,حيث تزداد درجات التدخل الاقتصادي و الاجتماعي للدولة في تحقيق أغراض اقتصادية و اجتماعية لا شك في نفعها العام ".[2]

المطلب الثاني : القواعد الأساسية للضريبة و أساسها القانوني

القواعد الأساسية للضريبة : " يقصد بقواعد الضريبة تلك الأسس التي تلتزم بها الدولة عند التنظيم الفني للضريبة و تهدف هذه القواعد إلى التوفيق بين مصلحتي الخزينة العمومية و مصلحة الممولين ".[3]

ويعد ادم سميث أول من حدد هذه القواعد الأساسية ولقد صاغها في 4 قواعد :

- **قاعدة العدالة (المساواة)** : " تعتبر العدالة الضريبية من أهم مبادئ النظام الفعال و التي يسعى المشرع الضريبي إلى تحقيقها عند صياغة أي نظام ضريبي و المقصود من عدالة النظام الضريبي هو أن تتحقق العدالة الضريبة في توزيع الأعباء بين ممولي كل الضرائب و بين بعضهم البعض و لقد تطور مفهوم العدالة بتطور المجتمع فلدى التقليديين يقصد بالعدالة عند (ادم سميث) بان يساهم كل أفراد المجتمع في تحمل نفقات الدولة حسب مقدرتهم التكلفية النسبية أي تكون مساهمتهم متناسبة مع دخولهم ".[4] " غير أن حديثا أخذت فكرة العدالة منحى أخر في سن القوانين الضريبية ذات أبعاد سياسية و اقتصادية و اجتماعية وعليه فلتحقيق عدالة اكبر في

[1] يونس أحمد البطريق ، المالية العامة ، دار الجامعية ، الإسكندرية ،ط 3،2001، ص 11 .

[2] زينب حسين عوض الله ، مرجع سبق ذكره ، ص 122/121 .

[3] يونس احمد البطريق ، مرجع سابق ، ص 9 .

[4] ناصر مراد، النظام الضريبي الجزائري و دوره في تمويل خزينة الدولة، مذكرة تخرج لنيل شهادة لسانس في المالية، 2002 /2003 ص 06 .

توزيع العبء الضريبي بين الأفراد أصبح يؤخذ كاستثناء عن عمومية الضريبة عند التنظيم الفني للضريبة لمقابلة اعتبارات يراها المشرع ضرورية فيلجأ لعملية الاختلاف في المعاملة الضريبية ".[1]

- **قاعدة اليقين** : يرى ادم سميث أن الضريبة الجيدة هي تلك الضريبة المحددة بوضوح وبلا حكم أي أن تكون الضريبة معينة و صريحة و غير مفروضة بصورة كيفية فسعرها معروف و أسلوب و مواعيد جبايتها محددة بوضوح و تعد هذه القاعدة في أن الممول أو المكلف بالضريبة سيكون على علم مسبق بالتزاماته قبل الدولة و ثم يكون لديه القدرة على الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف أو سوء استعمال للسلطة .
- **قاعدة الملائمة في التحصيل** : يقصد بها أن تجيء الضريبة في الأوقات و الطرق الأكثر ملائمة للممول و هذا يعني أن يتلائم معاد تحصيل الضريبة مع موعد تحقيق الدخل وهو الوقت الذي يكون فيه المكلف أكثر قدر و أكثر تقبلا لدفع الضريبة و في هذا نجد انه في الجزائر الضريبة المدفوعة على المداخيل الاجرية تقتطع ساعة دفع الآجر وبذلك تشكل وقتا ملائما للأجراء . و الاقتصاد في نفقات الجباية في مصلحة الطرفين و الدولة و المكلف فالدولة تحصل على قدر من الحصيلة في الوقت نفسه تقتطع من أموال الأفراد اقل قدر ممكن . وقد أضاف كتاب المالية الحدثين إضافة للقواعد التي وضعها ادم سميث ما يلي :
- **قاعدة الثبات** : يقصد بها أن لا تتغير حصيلة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية وخصوصا في أوقات الكساد و ذلك أن حصيلة الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخول و الإنتاج .
- **قاعدة المرونة** : " ويقصد بها أن يكون تغير الدخل مصحوبا من الناحية الزمنية و قد ر الأماكن بتغير في حصيلة الضريبة وفي نفس الاتجاه بمعنى أخر الضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة للازدياد معادلاتها مع عدم انكماش وعائها ومن ثم انخفاض حصيلتها ".[2]
- **الأساس القانوني للضريبة** : يتطلب الأمر لمعرفة طبيعة الضريبة في موضوع أساسها القانوني و التكييف القانوني للضريبة نظريتان هما :

– **نظرية العقد المالي** : التي ساد الاعتقاد بصحتها لدى كتاب المالية العامة و القانون في القرن الثامن عشر وتلخص هذه النظرية كما وضعها كتابها الأوائل ' هونرولوك' و 'مونتسيكووساي' وغيرهم في أن العلاقة بين الدولة و الفرد من طبيعة عقدية و أن الأساس القانوني لفرض ضريبة هو العقد المالي نرى أن الكتاب الكلاسيكيون مختلفون في تكييف العقد المالي كما يلي:

عقد إيجار أعمال : يكيف العقد المالي لدى بعض الكتاب على انه عقد إيجار أعمال أي ان الضريبة التي يدفعها الإفراد هي ثمن نظير الخدمات التي تقدمها الدولة وتترتب عن ذلك نتائج .

[1] حميد بوزيدة، جباية المؤسسات ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،ط2، 2007 ، ص 10 .

[2] ناصر مراد، مرجع سابق، ص 11 .

-أن تتناسب الضريبة مع مقدار ما يعود على الفرد من نفع خاص .

-أن تتوسع الدولة في فرض الرسوم و أن تضيق من فرض الضرائب و تنتقد هذه النظرية في تكييف العقد المالي بانه عقد إيجار أعمال فيما يأتي:

أنها لا تصلح لتسبب التزام الأجيال الحاضرة يدفع الضرائب إن هذه النظرية تتصرف إلى التناسب بين الضريبة والمنفعة التي يحصل عليها الممول و هي فكرة تبعد عن الواقع .

عقد تامين : يرى بعض الكتاب إلى أن هذا العقد هو عقد بين الدولة و الأفراد و ما للضريبة التي يدفعها هؤلاء الأفراد إلا قسط التامين بل حصول الفرد على الأمن و يترتب على هذه النظرية وجوب فرض الضريبة على الدخل ورأ س المال و تنتقد هذه النظرية مايلي:

إنها تقتصر وظيفة الدولة على حماية أموال الفرد و أمنه دون أن تتعدد إلى وظائف الدولة الأخرى يقضي هذا العقد أن يلتزم المؤمن بتعويض الضرر الذي يلحق المؤمن به .

عقد شركة : عرف البعض العقد بانه شركة إنتاج كبرى تتكون من شركائهم المواطنين لكل منهم عمل معين و يتحمل في سبيل هذه الأعمال نفقات خاصة على انه إلى جانب هذا توجد نفقات عامة يقوم بها مجلس الإدارة الشركة أي الحكومة تعود منفعتها على جميع الأفراد و تنتقد هذه النظرية كما يأتي:

إن مقتضى فكرة عقب شركة الإنتاج أن ينتفع الأغنياء بالخدمات لكونهم القادرين على دفع الضرائب أكثر من الفقراء و هو ما يبتعد عن الواقع .

إن الجماعة ليست مجرد شركة إنتاج تمثل مجموعة من المصانع المادية المشتركة إنما مصانع أدبية و إن الدولة لا تسعى لتحقيق مصالح مادية و إنما أيضا مصالح غير مادية .

نظرية التضامن الاجتماعي : يتجه الفكر المالي الحديث إلى أن الأساس القانوني للضريبة يكمن في نظرية التضامن الاجتماعي و تقوم هذه النظرية على أساس أن الدولة ضرورة اجتماعية وليست وليدة عقد اجتماعي و من ثم تقضي بوجوب تضامن الأفراد معا كل بحسب مقدرته في مواجهة أعباء التكاليف العامة حتى تتمكن الدولة القيام بحماية المجتمع كله ومن ثم توفير قدر من الخدمات العامة يتمتع بها كافة المواطنين بلا استثناء وبصرف النظر عن مدى مساهمتهم الفردية في تحمل التكاليف العامة و قد ترتب على الآخذ بهذه النظرية عدة نتائج تشمل في الحقيقة بعض القواعد الأساسية للضريبة وهي :

يعد فرض الضريبة عملا من أعمال السيادة بمعنى أن تقوم الدولة بفرض الضرائب بما لها من سيادة على إفراد مجتمعها و من ثم فان للدولة سلطة تحديد الضرائب و تحديد تنظيمها الفني و عليه فلا تدخل الدولة و هي بصدد فرض الضريبة في التعاقد مع الممولين. استناد فكرة التضامن الاجتماعي تفرض الضريبة على كافة المواطنين دون استثناء أي لا يجوز إعفاء طبقة معينة بصفتها و إن كان ذلك لا يتعارض مع إعفاء غير القادرين على دفعها و يعني ذلك استناد الضريبة إلى قاعدة عمومية للضريبة .

" تعطينا نظرية التضامن الاجتماعي تفسيرا واضحا لالتزام الجيل الحاضر بدفع الضريبة لخدمة القروض التي عقيدتها الأجيال السابقة و استنفدت كل منافعها ".[1]

المطلب الثالث: أنواع الضريبة

"من المعلوم أن الضرائب في الوقت الحالي تضم أنواعا عديدة تتفاوت أهميتها وكذلك في آثارها الاقتصادية و الاجتماعية وسنستعرض فيما يأتي إلى أهم أنواع الضرائب تحدد تطبيقا على نطاق واسع في كافة الدول تقريبا".[2]

1 -**الضرائب المباشرة** : " هي الضرائب التي تفرض على رأس المال قيمة ما يحققه المكلف أو ما يمتلكه من عناصر رأس المال و يتحمله الشخص المكلف نفسه ولا يستطيع نقل عبئ هذه الضريبة إلى غيره .

2 -**الضريبة على الدخل** تتمثل الضرائب على الدخل في تلك الضرائب التي تتخذ من الدخل الذي يتولد لدى الشخص الطبيعي أو المعنوي وبما أن الدخل وعاء هذه الضريبة فمن الأجدر أن نحدد المفهوم الدقيق للدخل بغية تحقيق غايتين الأولى حتى لا تشمل الضريبة بعض الأموال التي لا تعد من قبل الدخول و الثانية عدم الهرب بعض العناصر التي تعد من قبيل الدخول و الثانية حتى عدم تهرب بعض العناصر التي تعد من قليلي الدخول.

ولتحديد مفهوم الدخل هناك نظريتان الأولى تنظر إليه من الناحية المصدر الذي يأتي منه يجب أن يتسم بالدورية و الانتظام و تسمى هذه النظرية بنظرية المنبع أما الثنية تحدد الدخل من خلال النظر إلى الزيادة في القيمة الايجابية التي حصلت عليها في ذمة المكلف خلال فترة زمنية معينة و تسمى نظرية الزيادة في القيمة الايجابية .

نظرية المنبع :

يعد دخلا وفقا لهذه النظرية ما يحصل عليه المكلف بصفة دورية و منتظمة من أموال وخدمات يمكن تقويمها بالنقود و لكي يعد الإيراد دخلا وفق هذه ا لنظرية :

- الدورية والانتظام : أي يأتي بصفة متجددة و منتظمة كلما انتهت المدة ا لتي تحدد رقميا كاليوم ، ا لشهر كأجر العامل و راتب الموظف .
- إمكانية التقويم بالنقود : لا يشترط في الإيراد حتى يعد دخلا أن يكون مبلغا نقديا .
- ثبات ديمومة المصدر : يرتبط هذا الشرط بالشرط إذ لا يتصور تحدد الدخل و انتظامه إلا إذا كان ناجما عن مصدر دائم و ثابت و تختلف صفة الدوام و الثبات تبعا لمصدر الدخل المختلفة وهي العمل و رأس المال.
- عنصر المدة : حتى يعد الإيراد دخلا يجب أن يحصل عليه المكلف في مدة معينة تبدأ بتاريخ معين و تنتهي بتاريخ أخر و عادة تحدد هذه المدة بسنة .

[1] خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير الشامية ، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الأردن،ط3،2005، ص ص 157/156 .

[2] عادل قديح العلي، " مالية دولية " ، دار زهران للنشر و التوزيع ، عمان ، ط2، 2008، ص ص 324/316 .

نظرية الزيادة في القيمة :

إن هذه أكثر اتساعا في تحديد المقصود بالدخل إذ يعد دخلا وفق لها كل زيادة ايجابية لذمة المكلف خلال فترة معينة أيا كان مصدر هذه الزيادة بالدورية أو الانتظام أو لم تتصف بذلك أي أنه يعد دخلا كل ما يحصل عليه المكلف في فترة من الفترات سواء مزاولة عملة الاعتيادي أو عن طريق مباشرة نشاطه بصفة عرضية كالأرباح الناجمة عن بيع العقار أو أي منقول أخر و كذلك الزيادة في قيمة الأصول الثابتة بصرف النظر عما إذا كانت تلك الزيادة قد تحققت عن طريق البيع أو لم تتحقق .

و تجدر الإشارة إلى أن الضريبة على الدخل بالطريقة التي يحددها المشرع إلا انه يمكن التمييز بين نظامين من هذه الضرائب الأول نظام الضريبة على مجموع الدخل و الثاني نظام الضريبة النوعية و لكن القاعدة العامة في ضرائب الدخل و أيا كان النظام المعمول به هي أنها تنصب على الدخل الإجمالي دون أن خصم استعمالاته و يعد تكليفا للدخل كل إنفاق لا يمكن الحصول على الدخل من غير القيام به و تتمثل تكاليف الدخل في الحد الأدنى اللازم للمعيشة (بالنسبة للشخص العادي) .

3 -الضرائب على رأس المال : وتتمثل هذه الضرائب في تلك التي تتخذ رأس المال وعاء لها و يقصد برأس المال أو الثروة ما يحوزه المكلف من قيم استعماله في لحظة زمنية معينة سواء اتخذت هذه القيم شكل سلع مادية كالموجودات الثابتة أو حقوق معنوية كالأسهم و السندات على شكل نقود.

4 -الضريبة العادية على رأس المال : تفرض هذه الضريبة على قيمة ثروة المكلف كلها أو بعض عناصرها و عادة تكون أسعارها منخفضة لأن وعاءها من الضخامة مما يسمح بالحصول على إيرادات غزيرة و تستخدم هذه الضريبة لتحقيق طائفة من المزايا أهمها:

-تعتبر أداة مهمة في دفع بعض عناصر الثروة ا لعاطلة للمشاركة في النشاط الاقتصادي .

-يمكن استخدامها أداة رقابية على القرارات المكلفين و خاصة بالنسبة لضريبة الدخل .

إلا أن فرض هذه الضريبة يجد صعوبات تتمثل :

-صعوبة حصر المادة الخاضعة للضريبة و احتمالات التهرب من دفعها .

-هناك أجزاء كثيرة من الثروة من الممكن إخفاؤها كالذهب و المجوهرات و النقود .

-تحتاج إلى جهاز إداري كبير .

5 -**الضريبة الاستثنائية على رأس المال** : تتشابه هذه الضريبة مع سابقتها من حيث أن المادة الخاضعة لها هي رأس مال المكلف إلا أنها تختلف عنها في سعر الضريبة فإذا كان سعر الضريبة العادية منخفضا نجد الضريبة الاستثنائية تفرض بسعر أعلى و لعل ما يسود ارتفاع هذه الضريبة هو أنها تفرض بسعر أعلى و في ظروف استثنائية تكون فيها الدولة بأمس الحاجة إلى الأموال لتسديد ديون كبيرة أثقلتها أو لانجاز بعض الأعمال المهمة لو تتوفر لديها الأموال .

و قد عرفت هذه الضريبة في كثير من الدول الأوروبية الغربية بعد الحرب العالمية الثانية و استخدمت إيراداتها لتسديد الدين العام بشكل رئيسي .

6 -**الضرائب على التركات** : هي الضرائب التي تفرض على ما يجمع ما يملكه الفرد لحظة زمنية معينة هي الوفاة أي أن الواقعة المنشأة للضريبة هي الوفاة و تتخذ هذه الضرائب أنواع متعددة فهي أما أن تفرض على مجموع الشركة أو على نصيب كل وارث .

7 -**الضرائب غير المباشرة** : هي كل ضريبة يدفعها المكلف و يستطيع نقل عبئ هذه الضريبة إلى شخص أخر و يتميز هذا النوع بسهولة الجباية ووفرة الحصيلة ".[1]

8 -**الضرائب على التداول و الإنفاق** : إن الضريبة تفرض على إنفاق الدخل للحصول على السلع و الخدمات و لهذه فهي تصيب البخل بطريقة غير مباشرة و تعد بالتالي من قبل الضرائب غير المباشرة فالضرائب على نفاق الدخل بالمعنى الواسع تفرض على إنفاق الدخل على أموال الاستثمار و على ذلك فهي تتمثل في ثلاثة أنواع.

9 -**الضرائب على الاستهلاك** : إذ ما فرضت الضريبة على الدخل عند أنفاقه كنا بصدد ضرائب تفرض في مناسبات مختلفة تقع في المراحل المختلفة من المنتج إلى المستهلك و هي مراحل تتمثل في اتفاق السلعة من المنتج إلى التاجر الجملة و من هذا الأخير إلى تاجر التجزئة و من تجار التجزئة إلى المستهلك.أي أن هذه المناسبات لفرض الضريبة أمر يتوافق إلى حد كبير على ضمان سهولة تحصيلها .

10 - **الضريبة العامة على الاتفاق** : في هذا النظام تفرض الضريبة على كافة السلع أي كافة صور الإنفاق بحيث لا تثور مشكلة اختيار السلع التي تضع للضريبة و يعتبر نظام الضريبة العامة على الإنفاق أكثر تحقيقا للعدالة .

11 - **الضريبة على رقم الأعمال** : تطورت التشريعات الضريبية لتجعل الضرائب على الاستهلاك أو المبيعات التي تفرض على أنواع السلع فقط أما بمناسبة إنتاجها آو بمناسبة استهلاكها.ضرائب عامة على السلع و الخدمات بمناسبة تداول هذه السلع أو بمناسبة أداء الخدمات .

12 - **الضرائب الجمركية** : يقصد بها الضرائب التي تفرض على السلع عند اختيارها لحدود الدول الإقليمية بمناسبة استيرادها و تصديرها و تعكس الضرائب الجمركية نوعا و سعرا أو حصيلة الأوضاع الاقتصادية المختلفة للدولة و كذلك طبيعة تباينها الاقتصادي .

13 - **الضرائب على التداول** : قد لا يقوم الشخص بإنفاق دخله أكمله مع استهلاك السلع و الخدمات بل يدخر جزء منه و يشتري به أموالا عقارية منقولة و قد يحدث أيضا أن يقوم الشخص بالتصرف بالبيع بالأموال الموجودة لديه إلى شخص أخر و في هذه الحالات يفرض المشرع الضريبي في الدول المختلفة

[1] زينب حسين عوض الله ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 158 /165 .

ضرائب غير مباشرة تحصل بمناسبة تداول و انتقال الأموال بين الأفراد وتسمى بالضرائب على التداول مثل ضرائب الدمغة ضرائب التسجيل و تفرض ضرائب الدمغة أصلا على عمليات تداول الأموال عن طريق تحرير مستندات كالعقود .

المطلب الرابع: أهداف الضريبة

تفرض الفريضة على الأفراد من اجل تحقيق أهداف معينة يأتي في مقدمتها الهدن التمويلي باعتباره مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأهداف المالية والسياسية والاقتصادية الأخرى وقد تطورت هذه الأهداف بتطور الدولة .

كما أن للضريبة دورا هاما في البلاد النامية لصفة أساسية لتعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها إلى مشروعات التي تحقق أغراض التنمية ولذا فهي تستخدم لتشجيع المدخرات وتأثيرها على الميل للاستثمار وتوجيهه إلى الأنشطة الاقتصادية إنما تمثل البنية الأساسية ومن أهم أهداف الضريبة في العصر الحديث مصورة عامة .

الأهداف المالية :

" ويقصد بها تغطية الأعباء العامة أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء باتجاه الاتفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى الاستثمارات الدارة الحكومية ".[1]

الأهداف الاقتصادية :

" تتمثل في تحقيق الاستقرار عبر الدولة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء فترة الانكماش لزيادة الاتفاق وزيادة فترة التضخم من اجل امتصاص القوة الشرائية كما قد تستخدم لتشجيع نشاط اقتصادي معين لمنحه فترة إعفاء الموارد الأولية اللازمة لهذا النشاط باعتباره نشاط حيوي يحقق التنمية الاقتصادية ".[2]

الأهداف السياسية :

أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر لمخططات التنمية الاقتصادية الاجتماعية ففرض رسوم جمركية تدفعه على المنتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية مثل استخدام الرسوم الجمركية لتصل التجارة مع بعض الدول آو الحد منها من اجل تحقيق أغراض سياسية .

[1] بوزيد حميد، مرجع سبق ذكره، ص 12.

[2] دمدوم فريد، كمال رزيق، نظم فرض الضريبة وآثرها على التنمية الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة مهندس دولة في التخطيط والإحصاء، فرع مالية والحساب، محاضرة المعهد الوطني للتخطيط والإحصاء، الجزائر، دفعة 2008/2007 ،ص 11/10 .

الأهداف الاجتماعية :

إن التطورات الاقتصادية والاجتماعية قد جعلت للضريبة أغراض أخرى غير الغرض المالي ومن بينها الغرض الاجتماعي فهي تستخدم كوسيلة هامة في تحقيق جملة من الغايات الإجتماعية .

" إعادة توزيع الدخل آو الثروة بين أفراد المجتمع لتقليل من الفوارق الاجتماعية ويتم ذلك بعدة طرق كفرض ضرائب على الثروة كحاصل الحال في فرنسا وألمانيا ". [1]

" وتشجيع النسل في الدول التي ترغب في عدد سكانها كالدول الأوربية فقد تلجا هذه الدول لسن قوانين ضريبية تتضمن تخفيضات الضريبة كما هو الحال بالنسبة إلى فرنسا وقد لجأت ألمانيا إلى التخفيضات الضريبية قصد زيادة عدد سكانها وبعد ضربتها في الحرب العالمية الثانية عدلت من هذا النظام في عام 1946 ".[2]

" معالجة أزمة السكن فالضريبة تستخدم كوسيلة للحد من مشكل السكن وذلك إما بإعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترة معينة كما قد تستعمل الضرائب في تسهيل الضرائب في تشجيع استهلاك بعض السلع المضرة بالصحة كالكحول والتبغ وغيرهما فتفرض ضرائب مرتفعة على صنعها وبيعها او حتى الإزعاج المحقق في إنتاجها ".[3]

المبحث الثالث: التنظيم التقني للضريبة

يهدف هذا المبحث إلى دراسة المعالجة التقنية للضريبة وكيفية تحديد مادتها وطرق تحصيلها حيث ان عملية التحديد تستند إلى تقنيات كمية وأخرى كيفية، هذه الكيفيات يجب أن تعتمد على مقاييس موضوعية تتوخى العدالة أكثر من شيء آخر .

المطلب الأول: الوعاء الضريبي وطرق تقديرها

يقصد بالوعاء الضريبي الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة أي المادة التي تفرض عليها الضريبة فإذا ما نقرر اقتطاع جزء من الدرة الشرائية في صورة ضريبة تعيين تحديد الشكل المكون للمادة التي تفرض عليها الضريبة وهو ما يعبر عنه باختيار أساس فرض الضريبة آو أصل الضريبة .

ويمكن تعريفه أيضا بأنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء وذلك حسب الأنظمة المحددة لذلك وعلى هذا الأساس يمكن أن تفرض الضريبة على الدخل أو على رأس المال أو الدخل ورأس المال معا ، أو الأفراد فيما إذا فرضت على الأفراد رأسا بغض النظر عن دخولهم أو ثرواتهم .

[1] خالد شحادة الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 153 .

[2] زغدود علي ، المالية العامة ،ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون الجزائر،ط2، 2006 ،ص177 .

[3] خالد شحادة الخطيب مرجع سبق ذكره، ص 153 .

" ويتأثر الوعاء الضريبي بدرجة تطور النمو الاقتصادي ففي المجتمعات الزراعية نجد أن الوعاء قد يكون على الإنتاج الزراعي مباشرة أو اللجوء إلى الضرائب الغير مباشرة لسهولة فرضها بينما في الدول المتقدمة نجد الاعتماد على الضرائب المباشرة المفروضة في الغالب على دخول الأفراد من العمل والأرباح المحققة ". [1]

- **طرق تقديرها :**

التقدير غير مباشر:

أ -التقدير بواسطة المظاهر الخارجية : حسب هذه الطريقة يتم تقديم قيمة الوعاء الضريبة على أساس عدد في المظاهر الخارجية التي تعبر عن درجة المكلف فيمكن مثلا الاستدلال بالقيمة الايجارية لسكن الممول أو محل عمله، عدد العمال وعدد السيارات التي يملكها .... الخ .

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق والتقليل من حالات الغش والتهرب من دفع الضريبة خصوصا وإذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية ويعاب عليها أنها تؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن الواقع كما أن التساوي في المظاهر الخارجية، قد يؤدي إلى فرض ضريبة متساوية بالنسبة لأشخاص وذلك بالرغم من اختلاف ظروفهم ، ودخولهم بالإضافة إلى انه يمكن تجنب الضريبة باللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية، كان يعمد الأشخاص إلى نسب أملاكهم إلى أولادهم وأزواجهم .... الخ .

ب -طريقة التقدير الجزافي:

حسب هذه الطريقة يتم تقدير الوعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض الأدلة لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة .

" إن الأدلة التي يعتمد عليها التقدير الجزافي قد تكون قانونية ، يحدد النظام الضريبي ويقتصر دور الإدارة الضريبية على تطبيق تلك القواعد ، من ذلك تقدير الأرباح التجارية للممول بنسبة معينة من رقم الأعمال هذا ما يسمى بالجزاف القانوني،أما إذ ترك تقدير الوعاء الضريبي للاتفاق بين الممول والإدارة الضريبية على رقم معين بمثل مقدار دخله، فهذا ما يسمى بالجزاف الاتفاقي، وبعض الأحيان بالجزاف الإداري، يعاب على هذه الطريقة عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق ومن ثم بعدها عن الحقيقة والعدالة ". [2]

التقدير المباشر : تمثل هذه الطريقة تقدير المادة الخاضعة للضريبة ، تحديد أكثر انضباطا ودقة من طرف سالفة الذكر، إذ أنها تستند مباشرة إلى معرفة المادة الخاضعة للضريبة ، وتتم هذه إما بالتصريح ، وإما عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة الضريبية .

[1] زينب حسين عوض الله، مرجع سبق ذكره، ص 129 .

[2] حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 32/31 .

أ- التصريح :يتمثل التصريح في شكلين أساسيين : تصريح المكلف بالضريبة ، وتصريح الغير .

أ-1- تصريح المكلف بالضريبة : مضمون هذه الطريقة إن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه تقديم التصريح في الموعد الذي يحدده القانون بحيث يتضمن التصريح عناصر ثروته أو دخله أو الوعاء (المادة الخاضعة للضريبة) بصورة عامة مع اقتراح حسن أمانة المكلف بالضريبة .ولضمان صحة ودقة التصريح فإن الإدارة تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة التصريح وتعليله، إذ تبين أن هناك غش أو خطأ فقد يلجأ المكلف بالضريبة إلى تقليل حجم دخله لكي تفرض عليه ضريبة اقل من دخله الحقيقي، لذا يكون للإدارة حق في أن تلجأ إلى طريقة المظاهر الخارجية، أو التقدير الجزافي للوصول إلى حقيقة الدخل الخاضع للضريبة، فقد تفرض بعض العقوبات الجنائية أو المالية في حالة تعمد التهرب من الضريبة عن طريق تقديم تصريحات غير صحيحة، وتتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية، فهي من جهة تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقدير منضبطا ومن ثم فإن ربط الضريبة يتناسب مع الدخل الحقيقي المكلف للضريبة .

ب-2- تصريح الغير: بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر غير مكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب وبشرط أن تكون هناك علاقة قانونية تربط المكلف بالضريبة، والشخص الذي قام بالتصريح وتطبيق هذه الطريقة، شأن تحديد وعاء الكثير من الضرائب، كالضريبة على المرتبات والأجور الضريبية على القيم المنقولة، الضرائب على فوائد الديون والتأمينات .... الخ .

أما مميزات هذه الطريقة فقد آخذت بها العديد من التشريعات الضريبية المختلفة لضمان دقة تقدير المادة الخاضعة للضريبة .

ب- التقدير بواسطة الإدارة الضريبية: يخول القانون لإدارة الضرائب حق التقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقرائن أو مظاهر معينة ومحددة، ولذا تسمى هذه الظاهرة بالتقدير أو التفتيش الإداري وهذا عن طريق فحص وتدقيق الدفاتر والسجلات المحاسبة للمكلف، وهذا في حالة تخلف المكلف بالضريبة أو الامتناع عن تقديم التصريح الضريبي أو التصريح غير مطابق ، أو تنطوي على خطأ أو غش، إلا أن القانون أعطى للمكلف بالضريبة حق الطعن في صحة التقدير وفقا للقواعد القانونية المحددة . [1]

المطلب الثاني : معدل الضريبة

معدل الضريبة هو نسبة مئوية من مطرح الضريبة ويمكن أن تكون نسبة الضريبة مبلغا مقطوعا تحدده الدوائر المالية، وفقا لمجموعة من المعايير بحسب مطرح الضريبة ، إن تحديد معدل الضريبة مرتبط بالأساس بنوع الضريبة ونوع المطرح الضريبي، فيمكن أن نفرض ضريبة بسعر واحد وبصرف النظر عن قيمة المادة الخاضعة للضريبة، بحيث

[1] راقب كريمة، رشيدة أمير، الإصلاح الضريبي في الجزائر بين النظرية والتطبيق، مذكرة لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع تكتيك بنكية ونقدية، جامعة التكوين المتواصل، البويرة ،2007/2006، ص 27 .

يرتفع معدل الضريبة مع ارتفاع المادة المفروضة عليها وفي كلا الحالتين إن معدل الضريبة بالنسبة المئوية من مطرح الضريبة، فإذا كانت النسبة تسمى بالضريبة النسبية، وإذا كانت متناقصة تسمى بالضريبة المتصاعدة.

إذا: فما هو المعدل للتطبيق؟ - إن الأمر يتعلق بالظروف والمعطيات الاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية لكل دولة حرة ومتعلق أيضا بنوع الضرائب المطبقة ، أو قد عرضت المالية العامة أكثر من معدل سنعرضها فيما يلي:

1-**المعدلات المحددة والمعدلات المختلفة** : قد تحدد التشريعات الضريبية معدل ضريبة مسبقا بحيث يعرف المكلف سلفا النسبة المئوية التي يخضع لها وقد يكون هذا المعدل مقلقا، بحيث لا يمكن تحديده إلا بعد تحقيق الضريبة فعلا وهنالك أسلوبين.

- أسلوب الطرح بالاستحقاق : حيث يحدد القانون بشكل مسبق مطرح الضريبة ومعدلها لتعين بموجبها فإذا حدد القانون مثلا 20 من المبالغ الخاضعة للضريبة يجب أولا إن تحدد مطرح الضريبة، من ثم تطبق عليها السنة التي اقرض القانون.
- أسلوب الطرح بالتقييم : يقدم المشروع المالي هنا بتحديد مسبق المبلغ المطلوب تحصيله بواسطة الضريبة، دون إن يتحدد معدلها ثم يوزعه بين المكلفين بحسب المناطق الجغرافية.

2-**المعدلات الثانية** : هي المعدلات التي يكون سعرها ثابتا من طرح الضريبة ولا يتغير مهما تغير احد قيمة المبالغ الخاضعة للتكليف، فإذا طرحت معدلات ثابتة على الدخل بسعر 100/10 مثلا يدفع المكلف الذي يحصل على دخل قدره 1000 دج مبلغ 100 دج ، فالضريبة تدفع بالمعدل نفسه سواء أكان المطرح الضريبي كبيرا أو صغيرا أو سواء كان المكلف فقيرا أو غنيا وتزداد حصيلة الضريبة نفسها التي تزيد لها مقدار وعائها.

3 - **المعدلات المتصاعدة** : هي الضريبة التي يتغير سعرها بتغير مطرح الضريبة وبحيث يرتفع كلما زادت قيمة هذا المطرح، فالشخص الذي يحصل على دخل قدره 1000 دج سنوي يدفع ضريبة قدرها 100/10 والشخص الذي يحصل على دخل قدره 3000 دج سنوي يدفع 100/20 ومنه ، فإن معدل الضريبة يختلف باختلاف قيمة مطرح الضريبة التصاعدية، ذات أشكال متعددة .

التصاعد بالطبقات : يقسم مطرح الضريبة هذه الطريقة إلى عدة طبقات إجمالية، ويطبق كل منها أي كل طبقة معدل واحد بتزايد من طبقة لأخرى فيدفع المكلف الضريبة بمعدل واحد وهو معدل الضريبة، الذي يدخل فيما دخله، وكلما زاد دخله يدخل في طبقة أعلى وبالتالي يزداد معدل الضريبة الذي يدفعه المكلف عند الدخل .

التصاعد بالشرائح : " يقسم المطرح الضريبة على عدة شرائح يطبق كل منها معدل خاص ويتزايد هذا المعدل من شريحة إلى شريحة أعلى منها وقد تكون هذه الشرائح متساوية المكلف وفقا لهذه الطريقة لا يخضع لمعدل واحد وإنما يخضع لمعدلات مختلفة تبعا لعدد الشرائح التي يكون منها دخله ".[1]

التنازل في السعر: يبدأ معدل الضريبة مرتفعا على المطارح الكبيرة و بالنسبة للمطارح الصغيرة ،كان يحدد معدل الضريبة ب 100/30 على الدخل الذي يتجاوز الألف دينار، وينخفض المعدل إلى 20 بالنسبة إلى المدخول الذي لا يزيد على 1000 ففي هذه الطريقة بدلا من أن يبدأ المشرع بفرض الضريبة، بسعر منخفض، ثم يزيد كلما زاد مطرح الضريبة يقدم بفرضها بسعر مرتفع ثم يخفضه بالنسبة للأوعية الصغيرة .

جدول رقم (1-1) : جدول لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي

قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000 دج	%0
من 120.001 دج إلى 360.000 دج	%20
من 360.001 دج إلى 1.440.000 دج	%30
أكثر من 1.440.000 دج	%35

المرجع: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2011 .

المطلب الثالث :الازدواج الضريبي والتهرب الضريبي

لتحقيق التنمية الاقتصادية يستلزم توفير شروط عديدة وتشكل الضريبة الشرط الأساسي والعامل الأهم قياسا بالشروط والعوامل الأخرى، ولكن قد تواجه فرض الضريبة مشاكل وعوائق كثيرة أهمها الازدواج الضريبي .

مفهوم الازدواج الضريبي: لا يوجد تعريف منضبط ومتفق عليه بين شرائح المالية العامة لوصف هذه الظاهرة إلا انه لا يمكن تعريف الازدواج الضريبي بصفة عامة بأنه يمكن " فرض ضريبة على نفس الشخص المكلف أكثر من مرة على نفس المادة الخاضعة لضريبة وعن نفس المدة ".[2] ويتحقق الازدواج الضريبي بتوافر الشروط الآتية مجتمعة وهي :

- يكون الممول المكلف واحد .
- أن يكون المال الخاضع للضريبة واحد .

[1] خالد شحادة الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص ص 175/173 .

[2] محمد طاقة،صدى العزاوي ، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، العراق،ط3، 2006 ،ص 105 .

تعريف التهرب الضريبي:

يعرف على انه مناولة المكلف الذي تتوافر فيه شروط الخاضع للضريبة عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا و يحدث التهرب الضريبي غالبا بينما يعمد المكلف إلى مخالفة نص من النصوص القانونية بطريقة أو بأخرى من طرف التفنن من الوسيلة. و يعرف على انه وسيلة مشروعة لا يقرها القانون القائم في القائم في دولة ما و التخلص من العبء الضريبي هو لا يساعد على فساد عدالة التوزيع المقصود و حسب رأيه يؤدي إلى تحصيل الشرفاء وحدهم العبء الضريبي،مما يدفع بعض الفقهاء إلى القول أن الضريبة التزام لا يقع على كاهل الشرفاء .

المطلب الرابع : الضرائب ودورها في العملية الاقتصادية

الضرائب لها العديد من الأهداف في مقدمتها تحقيق العدالة الضريبية في توزيع الدخول والثروات بين المواطنين وأهداف اقتصادية في تمويل ميزانية الدولة والمساهمة في عملية التنمية الاقتصادية وأخرى سياسية تتمثل في سيادة الدولة من خلال سيادة القانون لذا سنتطرق إلى دورها في التوازن الاقتصادي وفي إعادة توزيع الدخل:

1. الضرائب ودورها في التوازن الاقتصادي:

" قدرة الدولة على الإنفاق العام وزيادة معدل النمو الاقتصادي تتوقف على ما يتاح لها من الموارد المالية اللازمة لتمويل استثماراتها، وتعتمد الدولة على تطوير المصادر الداخلية للتمويل من ناحية والاستعانة بمصادر التمويل الخارجية من ناحية أخرى. ويبرز دور الضرائب و أهميتها في تعزيز التمويل الداخلي وزيادة الموارد المالية التي تتطلبها عملية التنمية. و يتم تطوير مصادر التمويل الداخلية وفي مقدمتها الضرائب من خلال تعبئة الموارد القومية اللازمة لعملية التنمية، من اجل خلق دخول تنتج ضرائب جديدة.

فدور النظام الضريبي يتمثل في دعم وإسناد عملية التنمية الاقتصادية من خلال توجيه الموارد نحو قنوات الاستثمار التي تخدم عملية التنمية وزيادة الطاقات الإنتاجية، وإعادة توزيع الدخل والثروات وتحقيق الاستقرار الاقتصادي .

ان السياسة الضريبية تصاغ أهدافها بانسجام مع أهداف السياسة الاقتصادية بشكل عام، لذا إن تغيير الخطوط المرسومة للسياسة الاقتصادية يؤثر بشكل واضح في تدابير السياستين المالية والضريبية على وجه الخصوص .

وبناء على ذلك، عادة ما يستجيب النظام الضريبي مع المتغيرات الاقتصادية، وتكون للدولة الإمكانات الكافية لمراجعة هيكل الضرائب القائم وما يتضمنه من عناصر خاضعة للضرائب ومعدلاتها خاصة في حالة حدوث عجز في الموازنة العامة مع تحقيق أهداف السياسة المالية للدولة .

تحقيق التوزان بين خصوصية البلد وطبيعة التكوين الضريبي ينبثق عنه سياسة ضريبية تتفاعل مع مرحلة التطور وتوفر مقتضيات النمو وعناصره الضرورية، ولاسيما عنصر رأس المال الضروري في عملية التنمية الاقتصادية

وتساعد على تقليص الفجوة بين الادخار والاستثمارات وتعمل على تعبئة الموارد المالية لتمويل الاستثمارات المنتجة .

فاعلية النظام الضريبي في تحقيق التوازن الاقتصادي تبرز من خلال دور النظام في درء الانحرافات والتقلبات التي تنتاب حركة النشاط الاقتصادي .

2. دور الضرائب في إعادة توزيع الدخل:

الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها المالية العامة، بأدواتها المختلفة، قد جعلت الضرائب من الأدوات الهامة في يد الدولة لتحقيق الكثير من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ومن بينها مساهمة الضرائب في إعادة توزيع الدخل القومي، وبخلاف النفقات التي تعمل على التأثير في التوزيع الأولي للدخل .

الضرائب يتركز دورها في إعادة التوزيع بشكل أساسي من خلال تأثيرها في الدخول النقدية والدخول الحقيقة ويمكن أن تكون مساهمة الضرائب في إعادة التوزيع بالطرق التالية:

1. تغير الطلب على سلع الاستهلاك، وما يترتب عليه من تأثير في الأسعار وهو ما يعني التأثير في الدخول الحقيقة.

2. رفع أسعار بعض السلع عن طريق إضافة الضرائب إليها.

3. التأثير في مستوى التشغيل والإنتاج، ومن ثم في عوائد عناصر الإنتاج، وهذا ما يعرف (بأثر الإنتاج الكنزي) الذي يمثل الأثر غير المباشر للضرائب في توزيع الدخل القومي".[1]

[1] فاطمة عبد جواد، الضرائب ودورها في العملية الاقتصادية، مجلة الصباح، معهد الامام الشيرازي الدولي للدراسات، العراق، العدد الثاني،2007،ص7 .

خلاصة الفصل :

نظرا للدور الكبير الذي تلعبه الضريبة،قمنا بسرد التعاريف التي تساهم في فهم معانيها و إبراز أهم خصائصها و القواعد و المبادئ التي تقوم على أساسها كمبدأ العدالة و اليقين و كذا الأهداف المختلفة التي تسعى إلى تحقيقها مبينين كيفية تحديد الوعاء الضريبي و كيفية الانتقال الضريبة من المكلفين إلى الخزينة بالإضافة إلى أهم المشاكل التي تعترض عملية التحصيل كالتهرب الضريبي الذي يؤدي إلى انخفاض الإيرادات العامة للضريبة و يعيق عملية التنمية الاقتصادية .

الفصل الثاني : دور و أثار الضرائب على الاقتصاد الوطني

تمهيد :

تتحقق عملية التنمية الاقتصادية بتطوير و استغلال كل القطاعات التي تساهم في النمو الاقتصادي و استخدام سياسة جبائية ناجعة لدفع عملية التنمية خاصة أن الجباية أصبحت تمثل جزءا كبيرا في تمويل ميزانية الدولة ، بالإضافة إلى كونها القاعدة الأساسية التي تمول الاقتصاد بتشجيع الاستثمارات عن طريق وضع حوافز و امتيازات جبائية تخدم الاستثمار الذي يهدف إلى النهوض باقتصاد الدولة .

و في هذا الفصل سنتطرق إلى مدى تأثير الضرائب على مختلف النشاطات الاقتصادية كالاستهلاك، الادخار و الاستثمار بالإضافة إلى دورها في معالجة بعض التقلبات الاقتصادية، و تحديد دورها في إعادة توزيع الدخل .

المبحث الأول: أثر الضريبة على المجال المالي

تشكل الضرائب في عصرنا الحالي موردا من أهم موارد الميزانية العامة، إذ لا يمكن إهمال دورها في تغطية النفقات كما تهدف أيضا إلى تمويل مشاريع التنمية التي تتطلب أموالا كبيرة و ضخمة .

وقد أدركت الدولة الجزائرية هذا من خلال التعديلات التي قامت بها لإصلاح الهيكل الضريبي حتى يتماشى مع متطلبات التنمية .

و سنركز في هذا المبحث على دراسة بعض النقاط المتمثلة في ما يلي:

- الضرائب كأداة لتعبئة الموارد .
- الضريبة كبديل لوسائل مادية أخرى .
- زيادة الحصيلة الضريبية .
- رفع الناتج الوطني .

المطلب الأول: الضريبة كأداة لتعبئة الموارد

إن وجود عجز في الميزانية أدى بالدولة إلى اللجوء للمديونية لأجل سد هذا العجز و مازاد في تأزم الوضع هو التدهور الكبير الذي عرفته الأسواق العالمية الخاصة بالمحروقات و لعل من أهم الأهداف التي تسعى الدولة لتحقيقها هو الحصول على كمية كافية من الموارد المالية لتغطية النفقات .

1- مساهمة الحصيلة الضريبة العادية :

لقد خلفت إجراءات عقلنه و تحديث الضريبة أثار إيجابية على الحصيلة الضريبية ، و ساهمت بقسط كبير في تخفيض عجز الميزانية ، إذ زادت قيمة الموارد المالية بشكل واضح .

و يمكن توضيح ذلك من خلال الجدول الآتي ، الذي يبين تطور الحصيلة الضريبية من أنواع الضرائب المختلفة للفترة الممتدة بين 2002 إلى سنة 2005 :

الجدول رقم (2-1) : تطور الحصيلة لمختلف الضرائب بين 2002-2005 :

الضرائب والرسوم	2002	2003	2004	2005
الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال	5.1	10.2	15.4	19.9
الدفع الجزافي	6.7	10.9	12.3	15
الرسم على القيمة المضافة	-	8.2	10.3	15
الرسم على عمليات البنوك و التأمينات	-	6.5	6.5	0
ضرائب و رسوم أخرى	5.6	-	-	-
المجموع	17.4	34.8	44.5	49.4

المرجع : معلومات من مفتشية الضرائب لدائرة عشعاشة . خضرة . مستغانم .

2– مساهمة الجباية البترولية :

تساهم الجباية البترولية بجزء وافر من الحصيلة الجبائية العامة ، خاصة كونها مورد أساسي لخزينة الدولة ، حيث بقي هذا النوع من الجباية يهيمن على موارد ميزانية الدولة حتى بعد سنة 1986 أين عرفت أسعار المنتجات البترولية انخفاضا كبيرا .

كما يمكن الإشارة إلى زيادة أو التحسين الذي عرفته الجباية البترولية لا يرجع في حد ذاته إلى التعديلات الجبائية لسنة 1992 فقط ، و إنما لعوامل أخرى ، كزيادة حجم النشاط الاقتصادي ، و تطور أساليب التسيير.

المطلب الثاني: الضرائب كبديل لوسائل مادية أخرى

الدول النامية تصب كل جهودها في بوتقة التخلص من التخلف الاقتصادي و الاجتماعي ، لكن رغم تجريب أغلب الوسائل المادية لم تتوصل إلى النتيجة المرجوة ، فضلت تبحث عن مورد مالي يتميز بالاستقرار و الدوام لجمع موارد مالية معتبرة لسد حاجاتها . فلم تجد موردا أخر أنسب لها من غير الضريبة لتعتمد على مواردها الداخلية و تحسين استغلالها بتوجيه مخطط و منظم ، و تعطيها فرصة التخلص من التبعية بشتى صورها من جراء الاعتماد على الغير ومنه سنحاول في هذا الطلب إبراز حتمية اللجوء إلى الضريبة كمورد مالي ، و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي .

1–ضرورة اللجوء إلى الضريبة كمورد مالي :

" نقص الموارد المالية الضرورية للتكفل بتمويل المشاريع و ضمان سيرها الفعال ، يبقى مؤشرا هاما للتخلف في البلدان السائرة في طريق النمو ، هذا النقص الذي ينجر عنه ضعف الاستثمارات الذي يجعل سرعة التطور الاقتصادي ضعيفة و ثقيلة ، فلم تجد الدول النامية بدلا أمام هذه الوضعية إلا اللجوء إلى الاقتراض الأجنبي المتزايد لتمويل المشاريع الاقتصادية و الاجتماعية ".[1]

ففي ميدان الاقتصادي تقوم هذه الديون بتجميد القدرة على الادخار سواء على مستوى فردي نتيجة لارتفاع الأسعار بالنسبة للسلع ، أو على مستوى المؤسسات التي تضطر إلى استهلاك سلع صناعية باهظة الثمن لسير نشاطها .

إن صفة الجبر التي تتميز بها الضريبة إلى كونها تؤدي بدون مقابل ، تؤهلها إلى أن تكون وسيلة المفضلة لجلب أكبر الموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات العامة و تمويل الاستثمارات ، و تبرز كفاءة الضريبة كوسيلة مالية

[1] بن سنوسي ليلى، جديد مسعودة ،الضرائب وأثارها على التنمية الاقتصادية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستير في العلوم الاقتصادية،فرع تسويق وتجارة دولية،جامعة البويرة،الجزائر،2009/2008،ص 50.

مفضلة لإسهامها الكبير في تغطية النفقات الهياكل القاعدية ، التي تضطر الدولة لإنجازها بصورة كبيرة ،و التي تعتبر مؤشرا هاما في قياس التقدم الاقتصادي و الاجتماعي .

فبناء مراكز التعليم من شأنه تطوير القطاعات الوطنية في مجالات ضرورية، وذلك للتحكم في التكنولوجيا الوطنية بدل إسنادها للأجانب .

إن تكفل الضريبة بتغطية معظم النفقات، لدليل كافي على صلاحية الضريبة لتسخير موارد مالية كبيرة، وكذا مرد وديتها العالية في تقليص مشكلة ضالة الموارد المالية و نقصها .

2-الضريبة كمورد مالي في التوازن الاقتصادي :

تلعب الضريبة دور مهم في تحقيق مستوى تقدم اقتصادي لابأس به ، و الحفاظ على هذا المستوى و ذلك بإصلاح بعض التقلبات التي تطرأ عليه .

و معنى التوازن الاقتصادي ،" وصول الاقتصاد الوطني إلى نقطة التوظيف الكامل للقطاعات الاقتصادية، أي أن يكون الطلب الكلي على السلع و الخدمات متساويا للعرض الكلي لها ".[1]

فإذا كان الطلب الكلي زائد بقدر يفوق عرض السلع و الخدمات، ينجم عنه خلق بوادر تضخمية، يكون للضرائب المباشرة دور فعال في محاربتها من خلال رفع الضرائب على الدخل للحد من الاستهلاك، و ذلك بالتقليل من قيمة الدخل الموجه للاستهلاك .

وكذا الأمر بالنسبة للضرائب غير المباشرة ، وخاصة الضرائب على الاستهلاك التي تسبب ارتفاعها في الأسعار، الذي يؤدي بدوره إلى انخفاض الطلب على هذه السلع و الخدمات .

كما يمكن للضرائب تشجيع بعض المشروعات الاقتصادية و المنتجات، بتخفيض أو إعفائها و تخفيض الرسوم الجمركية على التجهيزات المستوردة لتلك القطاعات المعنية لتحسين الإنتاج، و تنمية النشاطات الاقتصادية الهامة.

المطلب الثالث: دور الضرائب في زيادة الحصيلة الجبائية

تتكون الإيرادات العامة لميزانية الدولة من خلال الموارد الجبائية و الموارد غير الجبائية و تختلف باختلاف الظروف السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية ، و كذا من دولة إلى أخرى تبعا للنمو الاقتصادي المتبع .

وتتمثل الموارد الجبائية في حصيلة الضرائب و الرسوم و تنقسم إلى نوعين هما الجبائية العادية والجبائية البترولية:

تتكون الجباية العادية من :

- الضرائب المحصلة عن طريق التحصيل .
- الضرائب المقتطعة من المصدر .
- الرسم على القيمة المضافة .

[1] تواتي فتيحة ، الضريبة كأداة للتنمية الاقتصادية ، مذكرة تخرج لنيل شهادة لسانس فرع مالية، جامعة الجزائر ، 2001/2000 ، ص 73 .

– الحقوق أو الاقتطاعات غير المباشرة المفروضة على سلع معينة .

– حقوق الجمارك .

أما الجباية البترولية فتتكون من :

– ضرائب مباشرة على الأرباح الآتية من الأبحاث و الاستغلال و النقل عن طريق قنوات المحروقات .

– عوائد على إنتاج المحروقات السائلة و الغازية، أي قيمة الإنتاج المستخرج من باطن الأرض .

يتعين على الدولة تحديد حجم الموارد الواجب الحصول عليها ، و اختيار أفضل المصادر التي يمكن تحصيل انطلاقا منها ، و ذلك بمراعاة الظروف السائدة فالاعتماد على سياسة القروض أو الإصدار النقدي من شأنه تكوين أزمة خانقة عن طريق تضخم، أو عن طريق الهيئات المانحة للقروض، ما حدث للجزائر فيما يخص صندوق النقد الدولي.

لذلك فالاعتماد على موارد الجباية يعتبر من أحسن الاختيارات ، و يبرر استعمال الضريبة كوسيلة مالية ب:

–تغطية نفقات الهياكل القاعدية .

–إصلاح و تطوير الجهاز الإنتاجي، و ذلك بضمان تدفق مستمر للموارد مما يمكن من تغطية النفقات بكل أنواعها من تجهيز و تسيير .

جدول رقم (2-2): تطور حصيلة الجباية البترولية من 1999 إلى 2010 الوحدة (10^9) دج

السنة	حصيلة الجباية البترولية	الايرادات العامة
1999	560,12	950,46
2000	73,23	1.578,18
2001	956,38	505,521
2002	942,90	1.603,81
2003	1.350,00	9.741,04
2004	1.570,70	2.292,07
2005	2.352,70	3.082,60
2006	2.799,00	3.582,30
2007	973,00	1.207,53
2008	970,20	754,800
2009	1.628,50	921,00
2010	1.835,80	1.068,50

المرجع: جمام محمود، الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية و السياسية، ط2 ،2011،ص 261 .

نلاحظ من خلال هذا الجدول بأن حصيلة الجباية البترولية خلال السنوات التالية :

2004-2003-2002-2001-2000-1999 تفوق حصيلة الإيرادات الضريبية العادية،وهذا يدل على مساهمة حصيلة الجباية البترولية في الإيرادات العامة بنسبة كبيرة تفوق 60% ويلاحظ بالمقارنة بين الإيرادات العامة لسنة 2003والجباية البترولية لنفس السنة تزايد نسبة مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات العامة بنسبة 61% ، بينما نلاحظ خلال سنوات 2005 إلى 2010 ، أن هناك تحسنا ملحوظا في حصيلة الإيرادات الضريبية، مما يدل على تحسن طرق ووسائل النظام الضريبي لتخفيف التكاليف الضريبية وتحقيق الوفر المالي وتوجيهه لخدمة التنمية الاقتصادية .

المطلب الرابع: أثر الضريبة على الناتج الوطني

كان دور الضريبة يقتصر على تحقيق موارد مالية لتغطية النفقات فقط و لكن حديثا نجد أن الدولة تتدخل في الحياة الاقتصادية من خلال فرض الضرائب ، كأن نستعملها للتأثير على كفاءة استخدام الموارد ، و ذلك عن طريق التأثير على الأسعار النسبية للمنتجات و عناصر الإنتاج إذ أن تتغير الأسعار بالارتفاع قد يكون مرتبط بفرض الضرائب .

لابد أن يأخذ النظام الضريبي بعين الاعتبار قدرة الأفراد على إشباع الحاجات المختلفة أي ضمان مستوى من الاستهلاك، و كذا المحافظة على قدرتهم في القيام بعمليات التراكم الرأس مالي اللازمة لعملية الإنتاج .

1-الضريبة و أثرها في تحفيز الإنتاج

يمكن للضرائب إن تؤثر سلبيا على قدرة الأفراد على العمل ، بحيث تخفض من قدراتهم الإنتاجية ، وذلك يحدث في حالة ما إذا أدت الضرائب إلى حرمان الأفراد من جزء من الدخل و بالتالي التقليل من استهلاكهم الضروري . ولأجل ذلك تلجأ معظم التشريعات الضريبية في العالم إلى فرض إعفاءات في مجال الضرائب على الإنتاج و كذا على الاستهلاك ، و هذا لمراعاة الحد الأدنى لمعيشة الأفراد .

إن تخفيض الضرائب على دخول العمال و الاستهلاك الضروري ، يؤدي إلى التأثير على قدرة الأفراد على العمل و في ميلهم نحوه ، وذلك يؤدي بدوره إلى الزيادة في معدلات الإنتاج و الإنتاجية .

2- الضريبة و أثرها على نفقات الإنتاج

تؤدي الضرائب المباشرة و غير المباشرة إلى رفع نفقة الإنتاج ، و تخفيض الربح، بمعنى آخر تتناسب الضرائب طرديا مع تكلفة الإنتاج ، وعكسيا مع الربح و ذلك حسب أشكال السوق المختلفة .

أ –حالة المنافسة التامة :

عندما يتحدد السعر عن طريق العرض و الطلب ، فالسعر بالنسبة للمنتج و المستهلك يكون مفروضا ، ولا يمكن لأي أحد منهما أن يؤثر فيه و ذلك بتغيير، وبالتالي لا يستطيع المنتج تعويض ما دفعه من الضرائب برفع سعر البيع ، و منه فأثر الضريبة يكون على الربح بالنقصان .

ويمكن إذن أن : "يترتب على الضريبة زيادة في نفقة الإنتاج و انخفاض المعدل الربح، وبالتالي فإن الإنتاج يمكن أن ينقص بناءا على فرض الضريبة ". [1]

ب –حالة احتكار السوق :

في هذه الحالة يقوم المنتج برفع سعر البيع بمقدار ما دفعه من الضريبة مع الحفاظ على كمية الإنتاج كما هي و هذه الواقعة تتوقف على مرونة الطلب ، و على إمكانية تحقيق السعي السائد في السوق أكبر ربح ممكن فإذا كان الطلب عل السعر غير المرن ، فيمكن المنتج من رفع سعر البيع و يبقى الربح بدون تغيير أما إذا كان الطلب على السلع مرن فإنه لابد أن يقبل إنقاص الضريبة من الربح مقابل عدم فقدان جزء من الطلب .

"يترتب على الضريبة أي نقص في كمية الإنتاج ، إذ كان الطلب على السلع يتميز بقلة المرونة " .[2]

ت –حالة المنافسة الاحتكارية :

في هذه الحالة المنتجون يسيطرون على السوق بصورة نسبية ، و لكنها لا تصل إلى سيطرة المنتج الواحد، و من ثم فإن رفع سعر السلع بمقدار الضريبة قد يؤدي إلى رد فعل من جانب الطلب على السلعة و بالتالي ينخفض الإنتاج ، و العكس صحيح ، أي في حالة تخفيض السلعة بمقدار الضريبة قد يؤدي إلى رد فعل ايجابي من جانب الطلب على السلعة ، هذا يؤدي بدوره إلى ارتفاع كمية الإنتاج .

[1] سيد عبد المولي، المالية العامة، دار الفكر العربية،مصر، ط2، 1995 ، ص 313 .

[2] سيد عبد المولي، مرجع سابق، ص313 .

المبحث الثاني: أثر الضريبة على المجال الاقتصادي

المطلب الأول: اثر الضرائب على الادخار و الاستثمار

1-الضريبة على الادخار :

-أثر الضريبة على ادخار الأفراد:

" إن فرض الضريبة سيؤدي إلى إنقاص الدخول المتاحة للادخار لدى الأفراد و لكن تأثير الضريبة على الادخار يتوقف على عدة عوامل من بينهما حجم الدخل الفردي, مستوى المعيشة,التنظيم الفني للأسعار الضريبية، نوع الضريبة ". [1]

فالأفراد ذوي الدخول المرتفعة سيؤدي فرض الضريبة إلى إنقاص مدخراتهم حتى يحافظوا على مستوى استهلاكهم، و لكن فرض الضريبة على الطبقات الفقيرة و المتوسطة لا يؤثر في ادخارها لأنها لا تمتلك فائضا تدخره بل على العكس فان فرض الضريبة على هذه الطبقة سيؤثر في استهلاكهم بدل ادخارهم كذلك يختلف اثر الضرائب على الادخار،حسب نوع الضريبة إذا كانت مباشرة أو غير مباشرة ، فبالنسبة للضرائب المباشرة فان أثرها كبير على حجم الادخار,إذ أن الفرد مهما كان دخله يسهر دوما على توزيعه بين الاستهلاك و الادخار،و مع فرض الضريبة على الدخل يقوم بإعادة بناء استعمالات بناء دخله حسب تأثر الدخل بالضريبة و لكن اثر الضريبة المباشرة يكون كبيرا على الأفراد ذوي الدخول المنخفضة أو المتوسطة مقارنة بالأفراد ذوي الدخول المرتفعة .

" أما بالنسبة لأثر الضرائب غير المباشرة على الادخار، فإنها مشجعة للادخار و يحدث ذلك نتيجة تأثيرها على نمط الاستهلاك بالانخفاض، وتمثل هذه الطائفة الضرائب غير مباشرة المتعلقة بالإنفاق و الضرائب على السلع الاستهلاكية و الرسوم الجمركية و يمكن الحصول على هذه النتيجة عن طريق منح إعفاءات الضريبة كلية أو جزئية للمدخرات أو الاستثمارات الجديدة ". [2]

-أثر الضريبة على الادخار العمومي:

يمثل الادخار العمومي الفارق بين الإيرادات الضريبية و النفقات الجارية و يرتبط تمويل الاستثمارات العمومية بحجم الادخار العمومي و الموارد المالية الأخرى من قروض و إعانات كما توضحه العلاقات التالية :

الاستثمار العمومي: الادخار العمومي + الإعانات + القروض .

تكمن أهمية الادخار العمومي في وتتوجيه إلى تكوين رأس مال و إن فعالية الادخار العمومي تكون لما يوجه لتمويل الاستثمارات كما أن المغالاة في الاقتطاعات الضريبية بهدف زيادة الادخار تترتب عليه أثار سلبية على ادخار الأفراد و المؤسسات .

---

[1] بشور عصام ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، مطبعة طرابين ، دمشق ،ط2، 1997 ،ص 209 .

[2] بشور عصام ،المرجع سبق ذكره ، ص 222 .

وعليه يجب على الدولة أن تكون لها سياسة رشيدة تمكنها من زيادة المدخرات العمومية و لا يكون لهذا على حساب الادخار الخاص حتى لا يكون هنالك انعكاسات سلبية على النشاط الاقتصادي .

–أثر الضرائب على الاستثمار:

" التنمية و مستوى التطور مرهون بحجم الاستثمارات و مدى صحة توجيهها للقطاعات الإنتاجية،باعتبار لهذا الأخير دورا مهما في تحقيق النمو الاقتصادي من خلال خلق مناصب شغل و زيادة الدخل الفردي و من ثم الدخل القومي و بمختلف الدافع من وراد الاستثمار باختلاف الأعوان الاقتصادي فبالنسبة للأشخاص الطبيعيين فان دافعهم من ورائه هو الرغبة في إتباع حاجاتهم الخاصة أما المؤسسات الاقتصادية فدافعها الزيادة في الأرباح بينما دافع الدولة من عملية الاستثمار هو تحقيق المنفعة العامة ".[1]

1–العوامل المؤثرة في الاستثمار :

يتحدد قرار الاستثمار بمجموعة من العوامل و التي يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

العقد المالي للاستثمار:

إن هدف كل مشروع استثماري هو تحقيق عائد مالي من ورائه هذا الاستثمار و تحقيق أقصى ربح ممكن و لتحقيق هذا لابد أن نأخذ بعين الاعتبار:

– النظام الضريبي المطبق عن طريق تحديد حجم الوعاء الضريبي على الاستثمار .

– حجم الوقت .

– مرونة الطالب و العرض .

المحيط القانوني :

إن القانون الذي يطبق على المستثمرين هو الذي يمكنهم من وضع إستراتيجية لتسيير مشروعاتهم والمستثمر قبل الشروع في الاستثمار بهم لمدى صرامة القوانين المتعلقة بالاستثمار .

المحيط السياسي :

يعتبر الاستقرار السياسي من بين أهم العوامل المشجعة للاستثمار وله اثر كبير على الحجم الاستثمارات،فكلما كان بلد ما مستقر سياسيا كلما كان حجم الاستثمارات مرتفع مقارنة ببلد يكون فيه اضطرابات سياسية،كما حدث في الجزائر في الجزائر في سنوات التسعينات خاصة فيما يتعلق بالاستثمارات الأجنبية .

المحيط الجبائي :

تعتبر الاقتطاعات الجبائية من بين أهم العوامل المحفزة لأي قرار استثماري ،حيث أن المستثمر عند اختياره لمشروع ماوفان أولى اهتماماته هو معرفة حجم الوعاء الضريبي،ومن ثم تحديد الربح العائد من وراء الاستثمار الذاتي،لذا في

[1] بن سنوسي ليلى، جديد مسعودة ،الضرائب وأثارها على التنمية الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 55.

بعض الأحيان،قد يلجا المستثمر إلى استغلال التغيرات الموجودة في التشريعات لكي يتهرب و لو جزئيا من دفع الضرائب .

2-العناصر المحفزة للاستثمار :

من خلال العوامل المؤثرة على قرار الاستثمار يمكننا استنتاج العناصر المحفزة للاستثمار والتي يمكننا تلخيصها فيما يلي :

-الاستقرار السياسي و الاقتصادي .

-سهولة و حرية تحويل الأموال و الأرباح إلى الخارج .

-الإعفاءات الضريبية و التحفيزات الجبائية .

-استقرار سعر الصرف و العملة المحلية .

-التقدم التكنولوجي .

3-العناصر المعرقلة للاستثمار :

هنالك عوامل كثيرة تؤدي إلى عرقلة قرار الاستثمار و نذكر منها :

- عدم وجود استقرار سياسي و اقتصادي .
- البيروقراطية و سوء التسيير .
- عدم استقرار القوانين و وضوحها .
- ارتفاع معدلات التضخم .
- صعوبة تحويل الأموال و الأرباح .
- عدم توفر أنظمة مصرفية متطورة .
- انتشار الفساد الرشاوى .

4-التحفيزات الجبائية و أثرها على الاستثمارات :

باعتبار أن النظام الضريبي من بين أهم العوامل المؤثرة في قرار الاستثمار تلجا الدولة إلى إعطاء تحفيزات و هذا لغرض ترقية قطاع أو منطقة جغرافية و توجيه المستثمر إلى المشاريع المتعلقة بالاستثمار من الدولة لأخرى ولعل من أهمها :

-الإعفاء الضريبي .

-التخفيض الضريبي .

-إقامة نظام ضريبي فعال .

-نظام الاستهلاك .

-إمكانية نقل الخسائر .

4-1-الإعفاء الضريبي :

تعتبر الإعفاءات الضريبية من الحوافز التي تشجع الخواص على القيام بعملية الاستثمار و قد تكون هذا الإعفاء يخص الجميع أنواع الضرائب أو جزء منها و قرار الاستثمار يتناسب عكسا مع سعر الضريبة, فإذ اكان سعر الضريبة يتناسب مع الأرباح مرتفعا فان المستثمرين قد يمتنعون عن القيام بعملية الاستثمار نتيجة لقلة المرد ودية من عملية الاستثمار و العكس إذا منحت الاستثمارات و إعفاءات ضريبية فهذا قد يشجع المستثمرين على الإقدام على عملية الاستثمار, بمعنى أخر كلما زادت الإعفاءات الضريبية كلما زادت الاستثمارات و لكن ما يجب أن نوضحه هو انه قد يكون للإعفاءات الضريبية دور مهم في العملية الإنمائية في دول أخرى بل قد تشكل احد أسباب تخلفها .

فقد استطاعت بعض الدول الحصول على نتائج ايجابية من خلال الإعفاءات الضريبية ففي البرازيل استطاعت الإعفاءات الضريبية أن تساهم في عملية التنمية في بعض الأقاليم الفقيرة وان ما فقدته الدولة من إيرادات بسبب الإعفاءات شكل اقل ما نصف ما حصلت عليه من الاستثمارات .

و من جهة أخرى لم تستطع بعض الدول تحقيق مثل هذه النتائج الايجابية كما هو الحال في الجزائر فبالرغم من الامتيازات الجبائية التي قدمتها الدولة الجزائرية من اجل تشجيع الاستثمارات إلا أن النتائج لم تكن ايجابية وفي المستوى المطلوب .

4-2-التخفيف الضريبي :

التخفيف الضريبي هو إنقاص من مبلغ الضريبة الواجب دفعها أي تخفض من العبء الضريبي و قد يكون التخفيف الضريبي إما في معدل الضريبة أو في الوعاء الضريبي فالجزائر مثلا قامت بعدة تخفيضات على معدلات الضرائب، فقد نص قانون المالية لسنة 2009 على عدة تدابير ترمي إلى التحقيق من معدلات الضريبة فمثلا :

-تأسيس تخفيض جزافي بالنسبة للنفقات المصرح بها غير المبرر لفائدة الخاضعين للضريبة التابعين للتصريح المراقب.

-كذلك في إطار برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي التي قامت به الجزائر سنة 2001 لجنة السلطة التشريعية إلى إصدار قانون جديد لتطوير الاستثمار حيث قامت بتطبيق نسب منخفضة في المجال الحقوق الجمركية فيما يخص التجهيزات المستوردة و التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار .

4-3-نظام الاستهلاك :

إن الاستهلاك هو ما يفقده رأس مال المشروع من قيمة تسبب استخدامه في الإنتاج من الناحية المالية عدم فرض الضريبة على دخول المشروع إلا ابعد أن تخصص منها تلك القيمة التي تفقد سنويا. و بذلك فانه يعتبر أساس من عناصر التمويل الذاتي بالإضافة إلى انه يخفض من مبلغ الضريبة الواجب دفعها .

و هنالك ثلاثة أنواع من الاستهلاك :

-نظام الاستهلاك الثابت .

-نظام الاستهلاك المتناقض .

-نظام الاستهلاك المتصاعد .

و الهدف الأساسي الذي يتوخاه النظام الضريبي للاستهلاك هو السماح للمشروع بمواصلة الإنتاج و زيادته عن طريق إحلال رأس مال جديد محل رأس مال تناقص قيمته فأصبح غير صالح للاستعمال .

المطلب الثاني: دور الضريبة في معالجة بعض التقلبات الاقتصادية

تلعب الضرائب دورا هاما في معالجة الكساد و التضخم فهي من أهم التدابير المالية المستعملة لمعالجة هذه التقلبات .

أولا: دور الضرائب في معالجة التضخم

" يمكن تعريف التضخم بأنه الارتفاع المستمر و الملموس في المستوى العام للأسعار ".[1] ولا يعني هذا الارتفاع أسعار بعض السلع و الخدمات مع انخفاض سلع أخرى بذات الوقت،كما أن الارتفاع المفاجئ للأسعار لا يعني تضخما فمن الممكن عودة الأسعار إلى وضعها الطبيعي بعد زوال أسباب ارتفاعها و حدوث التضخم يكون أما بزيادة كمية النقود المتداولة اكبر من كمية المعروض السلعي و بالتالي ارتفاع المستوى العام للأسعار و زيادة في الإنتاج و بالتالي ارتفاع تكاليف الإنتاج و بالتالي ارتفاع الأسعار،أو بسبب التغيرات الهيكلية التي تحدث في الاقتصاد و و ما يرافقها من ارتفاع في الأسعار و يظم أنواع هي :

1-تضخم جامح: وفيه تزداد كمية النقود المتداولة بزيادة مفرطة مع نقص كمية المعروض السلبي و هو ما يؤدي إلى ارتفاع جاد في معدلات الأسعار و تصبح النقود في هذه الحالة غير قادرة على القيام بوظائفها لتدهور .

2-تضخم متقلب: وفيه ترتفع الأسعار بشكل حاد لفترة معينة و تعود الأسعار لوضعها بتدخل الحكومة ثم تعود للارتفاع من جديد في فترة لاحقة .

3-تضخم معتدل: و فيه ترتفع الأسعار بشكل بطيء و تدريجي و يظهر عادة في فترات متباعدة و يمكن السيطرة عليه بسهولة .

[1] السيد عطية عبد الواحد ،مبادئ و اقتصاديات المالية العامة ،دار النهضة العربية ، القاهرة ،ط2، 2000 ،ص923 .

4-تضخم مستورد: و يظهر عادة هذا النوع في الدولة النامية الأكثر انفتاحا حيث ترتفع أسعار السلع النهائية المستوردة بصورة حادة و مستمرة و هنالك صعوبة في السيطرة عليها .

لقد أصبح التضخم ظاهرة عالمية تعاني منها معظم اقتصاديات دول العالم و له عدة أثار سلبية فهو يؤثر على توزيع الدخول كما يؤثر اتجاهات الاستثمارات القومي حيث تتجه نحو النشاطات الأكثر ربحية و بالتالي إمكانية إهمال القطاعات الضرورية للتطور الاجتماعي كما تنخفض معدلات الادخار و الاستثمار و بالتالي لتأثير .

ثانيا: دور الضرائب في معالجة الكساد

" يعرف الكساد بأنه حالة انخفاض طلب الكلي الفعلي عن كمية المنتجات الكلية الحقيقية ".[1] و انخفاضه يؤدي إلى انخفاض مستوى الأسعار و هو نقص تيار الإنفاق النقدي عن كمية المنتجات و يتزامن مع مجموعة الأحداث كتعطل المشاريع و انتشار البطالة و انخفاض الطلب الكلي الفعلي و انخفاض أرباح الشركات ، وتعتبر أزمنة انخفاض الكلي و انخفاض أرباح الشركات ، تعتبر أزمة 1929 من ابرز أزمات الكساد التي عرفها العالم .

و تلعب الضرائب دورا فعالا في زيادة الطلب الكلي لصنع قوة شرائية بالمجتمع فهي تعمل على زيادة الإنتاج وتخفيض معدل البطالة إذا ما فرضت بمعدلات مناسبة فإذا قامت السلطات بتخفيض نسبة الضرائب على الدخل خصوصا لذوي الدخول المنخفضة فإنها بذلك تزيد من طلب الاستهلاكي و من ثمة زيادة الطلب الكلي و بالتالي زيادة الإنتاج كما أن فرض الضرائب على الدخل خصوصا لذوي الدخول المنخفضة فأنها بذلك تزيد من الطلب الاستهلاكي و من ثمة زيادة الطلب الكلي و بالتالي زيادة الإنتاج كما أن فرض ضرائب عالية على الشركات يؤثر على أصحاب الدخول المرتفعة و بالتالي التأثير على قرارات هؤلاء بالنسبة للادخار و الاستثمار و يتجهون أكثر نحو الاستهلاك و هو ما يؤدي إلى الزيادة الطلب الفعلي كما أن تخفيض نسبة الضرائب على الإنتاج ينعكس بشكل مباشر على تكاليف الإنتاج و بالتالي انخفاض أسعار المنتجات أي زيادة القوة الشرائية بالمجتمع و من ثم زيادة الطلب مع زيادة حجم الإنتاج .

إن تخفيض معدلات الضرائب يؤثر مباشرة و بصورة فورية على الكساد و يكون لها اثر اصرع من حالة زيادة الإنفاق العام الذي قد يتطلب وقت أطول و إجراءات معقدة .

إن تغيرات الضريبة لا يمكنها معالجة الكساد و التضخم في نفس الوقت فإذا ما وحدت بطالة مع ارتفاع الأسعار في نفس الوقت,فان هذا الأمر يتطلب ضوابط مباشرة على الأجواء و السعار و البرامج تؤثر على القوانين كالأشكال العمومية .

[1] محمد مبارك حجير، الضرائب و تطوير اقتصاديات الدول العربية ، معهد البحوث و الدراسات العربية،مصر ،ط2، 1996 ص ص 337/336 .

المبحث الثالث: أثر الضريبة في المجال الاجتماعي

إن فرض الضريبة أثار على المتغيرات الاقتصادية الكلية مثل ادخارها الاستهلاك الإنتاج و الاستثمار و تختلف من دولة إلى أخرى .

المطلب الأول: أثر الضريبة على الاستهلاك

إن فرض الضريبة يؤدي إلى استقطاب جزء من الدخل مما يؤدي إلى الحد من الاستهلاك و بالتالي ينخفض الطالب على السلع و الاستهلاك[1] وقد تؤثر على الضرائب على الاستهلاك بصفة مباشرة في توجيه و تهذيب الاستهلاك عن طريق إنقاص و زيادة القوة الشرائية للأفراد و بصفة غير مباشرة عن طريق التأثير في كمية وخدمات الاستهلاك . [2]

1-أثر الضريبة المباشرة على الاستهلاك:

توجد علاقة وطيدة بين الاستهلاك و الدخل بحيث تأثير الضريبة المباشرة على الاستهلاك يتحدد مع مدى تأثيرها المباشر على مقدار الدخل المكلفين بها بالنقصان و يتحدد على مدى تأثيرها المباشر على مقدار دخل المكلفين بها بالنقصان و يتحدد ذلك بحسب سعر الضريبة فكلما كان السعر مرتفعا كلما كان تأثيره على مقدار الدخل اكبر والعكس .

و يجب أن نميز في هذا المجال بين المكلفين ذوي الدخل المحدود و المتوسط و المكلفين ذوي الدخل المرتفع . فالمكلفون ذوي الدخول المحدودة و المتوسطة يقل دخلهم مما يدفعهم إلى التضحية ببعض السلع و الخدمات خاصة الكمالية منها و بالتالي يقل الطلب عليها و تميز أسعارها إلى الانخفاض إلا أن هذا ليس صحيحا بصورة مطلقة إذ أن درجة مرونة الطلب على هذه السلع هو الذي يحدد إمكانية تأثرها بالضريبة بصورة اكبر من السلع ذات الطلب غير المرن (السلع الضرورية) أما المكلفون ذوي الدخول المرتفعة لا يتأثر استهلاكهم كثيرا بالضريبة لان هدفها هو الاحتفاظ بمستواها المعيشي ناظرة على الادخار كفائض بعد تلبية جميع مستلزماتها الاستهلاكية و لأنهم عادة ما يدفعون الضرائب من مدخراتهم .

وما نستخلصه من هذا فرض الضريبة على أصحاب الدخول المحدودة و المتوسطة له اثر على الاستهلاك بينما فرض الضريبة على الدخول المرتفعة يكون له اثر على الادخار دون الإنقاص من الاستهلاك .

من جهة أخرى يتوقف اثر الضريبة في الاستهلاك على خطة الدولة في استخدام الحصيلة الضريبة[3] فإذا قامت الدولة بتوجيه هذه الزيادات للإنفاق العام (الطلب على السلع و الخدمات) يؤدي ذلك إلى زيادة الاستهلاك الذي يحدثه إنفاق الدولة أما إذا قامت الدولة بتجميد حصيلة الضرائب سيؤدي ذلك إلى انخفاض حجم الطلب.

[1] محمد طاقة ، هدى العزاوي ، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر ،عمان ،ط3، 2007 ، ص 118 .

[2] عبد المنعم فوزي ، المالية العامة و السياسة المالية، مرجع سبق ذكره، ص 2 .

[3] عادل حشيش، مصطفى رشدي ، مقدمة الاقتصاد العام المالية العامة، مرجع سابق ، ص2 .

2-أثر الضريبة غير مباشرة على الاستهلاك:

يتحدد اثر الضريبة غير المباشرة على الاستهلاك على نوعية السلعة و مرونتها فإذا كانت سلعة كمالية فان الطلب يكون مرن و درجة تأثيرها بالضريبة يكون اكبر من السلعة ضرورية التي يكون طلبها غير مرن و بالتالي استهلاك السلعة الكمالية يتأثر بصورة اكبر من السلع الضرورية فإذا ما أرادت الدولة مثلا تخفيض نسبة استهلاك سلعة ، فإنها تعتمد على فرض ضريبة عالية على هذه السلعة و بالتالي ينخفض الطلب عليها خاصة إذا كانت سلعة كمالية .

و ما نستنتجه، انه كيفما كانت السلعة ضرورية أو كمالية و كيفما كانت دخول الأفراد مرتفعة أو منخفضة فانه عند فرض الضرائب يتأثر استهلاك الأفراد و تختلف درجة التأثر حسب كل حالة من الحالات السابقة و لكن أصحاب الدخول المنخفضة تكون درجة التأثر أكبر .

المطلب الثاني: أثر الضريبة في توزيع الدخل

تعتبر الضريبة أداة استخدام للحد من تفاوت الدخول بين الطبقات الاجتماعية أي أنها أداة هامة من أدوات سياسية إعادة الدخل القومي و دور الضريبة في توزيع الدخل يتبع السياسة العامة للدولة و أخذها بعين الاعتبار مصلحة هذه الفئة الاجتماعية أو تلك ،كذلك يجب أن نميز بين نوعين من الضرائب :

ضرائب مباشرة و ضرائب غير مباشرة ، فالضرائب المباشرة تؤثر على الدخل نحو الانخفاض و بالتالي تخفيض الطلب الكلي أي تخفيض الاستهلاك الذي يؤدي بدوره إلى انخفاض المستوى العام للاثمان أي ارتفاع القوة الشرائية للنقود و هذا يعني إعادة توزيع الدخل القومي في صالح الدخول الثانية و لكنه في غير صالح أصحاب الدخول المتغيرة (التجار ، المقاولين) .

المطلب الثالث: أثر الضريبة في تحقيق العدالة الاجتماعية

لم يأتي هدف تحقيق العدالة الاجتماعية في مقدمة الأهداف الاجتماعية و تجدر الإشارة إلى أن العدالة الاجتماعية تصرف إلى ضمان حد ادني من معيشة المواطنين و تقليل درجة التفاوت في الثروات و الدخول و تحقيق تكافؤ الفرص و إرساء التنافس بين تضحيات المساهمين في سبيل المساهمة المالية و بين المقدرة التكلفية للممولين .

فأي دولة تعمل على إعادة توزيع الدخول بالمجتمع و إحقاق العدالة ،بحيث أنها تتبنى سياسة تقوم على الحد من الدخول الناجمة عن الملكية و تشجيع الدخول المكتسبة من العمل و ذلك بعدة وسائل،فقد تلجا إلى الضرائب مع الشركات من اجل إعادة توزيع الملكية و خاصة إذا كانت بأسعار مرتفعة فستؤدي إلى تفتيت تركيزات خاصة من الثروة .

كما تلعب الضرائب على الدخل دورا مهما في إعادة توزيع الدخل، ففرض ضرائب تصاعدية على الدخل الإجمالي في تطيل التفاوت بين الدخول القابلة للأنفاق و بالتالي تحقيق عدالة أكبر.
و تلجا الدولة إلى تغيير هيكل الأثمان ، بحيث تفرض ضرائب مرتفعة على الإنتاج و تداول بعض السلع الكمالية و بالتالي ارتفاع أسعارها و هو ما يؤدي إلى انخفاض دخول للفئات المرتفعة الدخل التي تستهلك هذه السلع ومع العكس من ذلك تخفض أسعار الضرائب على السلع الضرورية أو حتى تعفى منها تماما، و بالتالي الانتفاع أكثر من الدخل بالنسبة لأصحاب الدخول المنخفضة التي تستهلك هذه السلع بصورة واسعة و تلاقي الضرائب التصاعدية تأييدا من جانب الاقتصاديين و هي الأفضل في إعادة توزيع الدخل .

المطلب الرابع: دور الضريبة في تخفيض معدل البطالة

يعرف عالمنا المعاصر مشاكل كبيرة و تعتبر البطالة من أهمها و التي انتشرت في معظم الدول النامية و أصبح السعي لمكافحة و الحد منها الشغل الشاغل لحكومة هذه الدول.

أولا: معالجة البطالة

" و تشمل البطالة كافة الأشخاص الذين هم في سن العمل و الراغبين في العمل و الباحثين في العمل و لكنهم لا يجدونه ".[1]

ويميز الاقتصاديون أشكال للبطالة من أهمها:

1-البطالة المؤقتة: و يتميز هذا النوع بأنه قصير الأجل و هو نتيجة طبيعية لحركية الاقتصاد و الأفراد على حد سواء فعندما يغير العاملين أماكن عملهم أو مسكنهم مثلا يتعطلون بعض الوقت إلى غاية الحد بديل.

2-البطالة الهيكلية: و تحدث نتيجة حدوث اختلالات هيكلية في الاقتصاد فهي تشمل العمال الذي فقدوا عملهم بسبب التكنولوجيا أولم تعد لهم الخبرة المطلوبة و تكون فترة التعطل طويلة المدى في هذه الحالة.
3-البطالة الدورية: تحدث البطالة في هذا النوع نتيجة التغيرات أو التراجع في النشاط الاقتصادي أي أنها تصاحب فترات الكساد، بحيث تزداد معدلاتها في أوقات الكساد و تقل في أوقات الرواج .

و من بين أهم التدابير المالية المتخذة للتخفيض من حدة البطالة هي الضريبة بحيث أن تخفيض في معدلات الضرائب بهدف الزيادة الأموال المتاحة للأفراد و المشروعات لإنفاقها في الاتجاهات التي يميلون إليها و بالتالي زيادة الطلب على السلع و الخدمات من قبل الأفراد و بالتالي زيادة الإنتاج و زيادة حجم العمالة و تخفيض البطالة .

[1] صالح خصاونة ، مبادئ الاقتصاد الكلي الطبعة الثانية ، الجامعة الأردنية ، عمان ، الأردن ،ط3، 2000 ،ص 163 .

خلاصة الفصل :

تعد الضريبة مجرد أداة مالية فقط بل هي أداة اقتصادية واجتماعية لإحداث تغيرات جذرية في مسار الاقتصاد الوطني و التنمية الاقتصادية فهي أهم الموارد المالية للجزائر خاصة و الدول النامية عامة .

وتعرف التنمية الاقتصادية بوجه عام على أنها العملية التي يحدث من خلالها تغير شامل ومتواصل مصحوب بزيادة في متوسط الدخل الحقيقي وتحسن في توزيع الدخل الصالح للطبقة الفقيرة وتحسين نوعية الحياة وتغير هيكل الإنتاج .

الفصل الثالث : دراسة ميدانية لمفتشية الضرائب لدائرة عشعاشة

تمهيد :

إن النظام الضريبي عرف تغيرات عدة خاصة عبر السنوات الأخيرة و هذا نتيجة التغيرات التي طرأت على النظام الاقتصادي و السياسي و حتى النظام الجزافي .و ذلك من النظام الضريبي المباشر إلى النظام الضريبي غير المباشر و هذا ما ينطبق على مفتشية الضرائب لدائرة عشعاشة الكائن مقرها ببلدية خضرة .

المبحث الأول : بطاقة فنية عن مفتشية الضرائب بعشعاشة

المطلب الأول : نشأتها و تعريفها و مهامها

تعريفها :

تعتبر مفتشية الضرائب الركيزة الأساسية للمخطط التنظيمي للمصالح الجبائية بما فيها المديرية العامة للضرائب التي تفرض مختلف الضرائب منها المباشرة و غير المباشرة و تضم المفتشية أربعة مصالح .

1. نشأتها :

لقد كانت دائرة سيدي لخضر محطة لفرض الضرائب المباشرة على المكلفين و دائرة سيدي علي كمقر لفرض الضرائب غير المباشرة و ذلك قبل سنة 1994 . و لكن نظرا للتغيرات (الاقتصادية و السياسية و الجغرافية) و التي أصبحت مشكلة أمام المكلفين خاصة مشكلة التنقل تم دمج النظامين المباشرة و غير المباشرة في مفتشية واحدة بدائرة عشعاشة سنة 1994 لينتقل مقرها إلى بلدية خضرة سنة 2000 . و تضم هذه المفتشية أربعة أقسام :

- قسم جباية المؤسسات .
- قسم نظام الدفع الجزافي .
- قسم التدخلات الجبائية و العقارات .
- قسم الاستقبال .

2. مهامها :

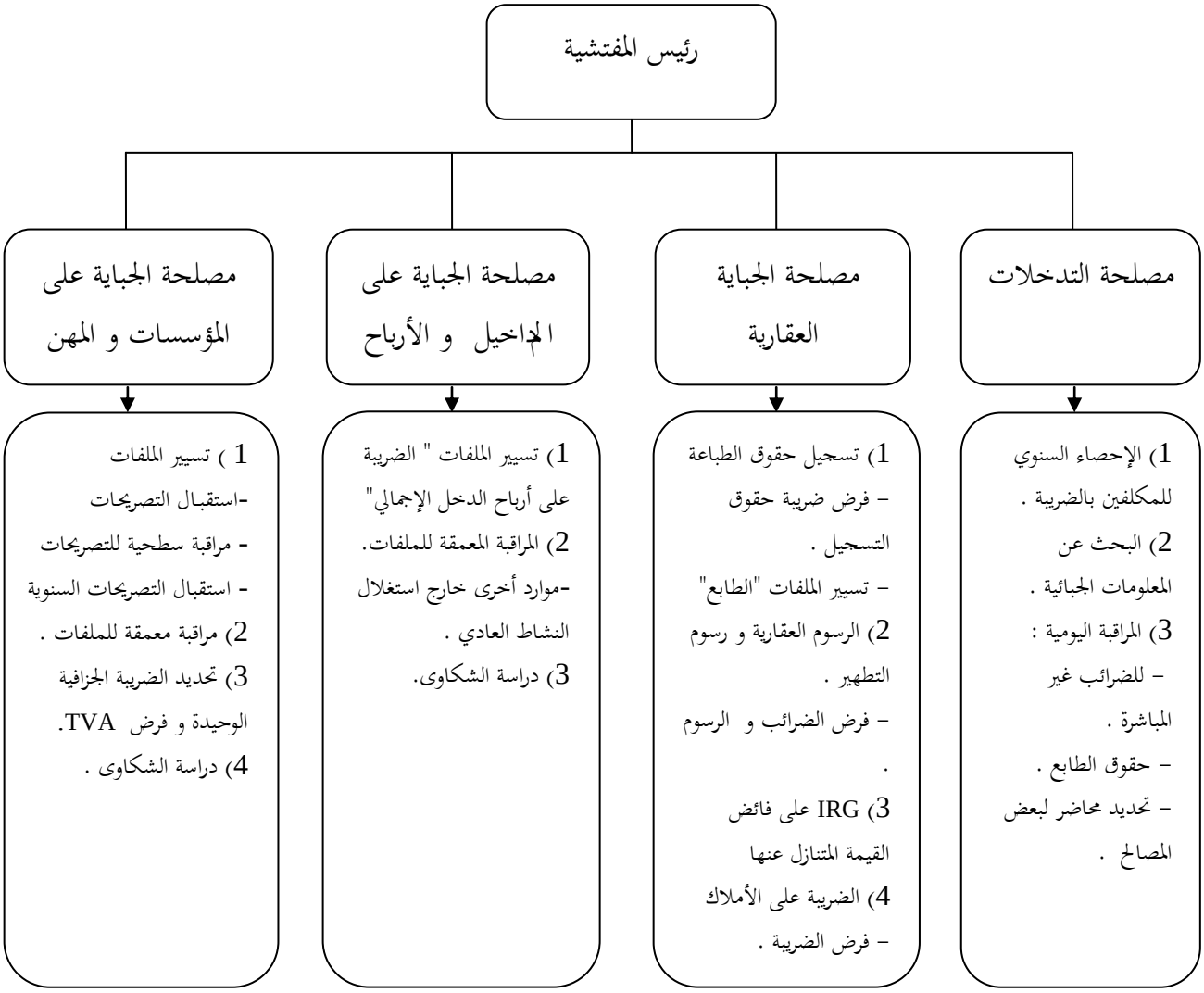
تكمن مهمة المفتشية في ما يلي :

- فرض الضرائب على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين .
- " تحديد الوعاء الضريبي فهي تهتم بالنظام الداخلي مع احترام اختصاص كل مصلحة للعمل الموجه إليها ". [1]
- مراقبة التصريحات .
- تسوية الأعمال المتعلقة بالنظام الداخلي للمفتشية .
- تنظيم الملفات الجبائية و الإحصائيات .
- دراسة الشكاوى .

[1] معلومات من مفتشية الضرائب لدائرة عشعاشة ـ خضرة ـ مستغانم.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي و مصالح المفتشية لدائرة عشعاشة بخضرة - مستغانم -

الشكل رقم 01 : الهيكل التنظيمي و مصالح المفتشية لدائرة عشعاشة .



المرجع : معلومات من مفتشية الضرائب لدائرة عشعاشة . خضرة . مستغانم .

المطلب الثالث : تحديد أنظمة فرض الضريبة

1 . فرض الرسم حسب تقدير نظام الضريبة الجزافية الوحيدة :

يطلب هذا النظام على المكلفين بالرسم حيث ما يكون رقم أعمالهم السنوي .

- يزيد عن 900000 دج و يقل عن 300000 بالنسبة لعملية البيع و الشراء أو بيع المواد و اللوازم الخوصصة إما لأخذها أو لاستهلاكها في عين المكان 5٪ .
- يزيد عن 540000 دج إذا تعلق الأمر بتأدية الخدمات المعدل 12٪ و يستثنى من النظام الجزافي طبقا لمواد قانون المالية .
- عملية البيع بالجملة .
- عمليات الإيجار العتاد و مواد الاستهلاك الدائمة إذا كانت هذه العمليات تكتسي طابعا ثانويا أو ملحقا لمؤسسة صناعية أو تجارية .
- عمليات البيع التي يقوم بها وكلاء البيع .
- المكلفون الذين يقومون بعملية التصدير .
- الأشخاص الذين يبيعون إلى مؤسسات مستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات و إلى مؤسسات تستفيد من نظام مشتريات و الإعفاء بالرسم .
- بائعي الحصص الأرضية و بائعي الأملاك و أمثالها و كذلك منظمي العروض و الألعاب بمختلف أنواعها .
- و لا يتبع هذا النظام إلا بعد ممارسة المكلف بالنشاط على الأقل 6 أشهر .
- فحسب الإصلاح الجبائي الأخير لا يدفع الرسم كما في السابق إنما يدفع على 3 أشهر أي تقسم الحقوق السنوية على أربعة أجزاء للدفع (4 أقساط) . و يدخل حيز التطبيق ابتدءا من الفاتح جانفي و لا يمكن تغييره خلال الفترات السابقة ما لم يحدث تغيير في النشاط أو طلب من المكلف بتغير النظام .

حيث يتعين على المكلفين بالرسم الخاضعين للنظام الجزافي أن يكتتبوا و يرسلوا إلى مفتشية الضرائب التابعة لها مكان ممارسة النشاط تصريحا خاصا تحدد الإدارة الجبائية نموذجه و ذلك قبل الفاتح من جانفي من كل سنة إذ تقوم المصلحة الجبائية بإخطار الخاضعين للرسم عن طريق سلسلة CN° 08 التي يقترح من

خلال الأسس المحددة لفرض الضرائب و الرسوم و ذلك حسب كل حالة و تمنح للمكلف مدة 30 يوما للإجابة على ذلك الإخطار لتقديمه إما بالقبول أو بتقديم ملاحظاته .[1]

ثم بعد دراسة ملاحظات المعني تقوم المصلحة بتحديد الأساس الخاضع للضريبة نهائيا و بعد ما تقوم المصلحة بإرسال الإشعار بالدفع الجزافي عن طريق سلسلة CN° 09 و يحدد فيها المبلغ السنوي للرسم على النشاط المهني و كذلك المبلغ الثلاثي و تكون المدة المحددة سنتين أي مثال هذه السنة يكون العقد الجزافي لسنة 2010 / 2011 .و كذلك يجدد الربح السنوي للسنتين المذكورتين أعلاه و ذلك حسب كل نشاط ممارس .

ملاحظة : في حالة عدم موافقة المكلف بالرسم على المبلغ المحدد من قبل المفتشية و إذا رفضت الإدارة الجبائية الاقتراحات المضادة المقدمة من طرف المعني بالأمر يمكن لهذا الأخير بعد تقرير أسس فرض الضريبة عليه أن يطلب تخفيض الضريبة بتقديم شكوى إلى مديرية الضرائب إذا لم تفصل فيها إلى مستوى الدائرة يقدم شكوى أخرى إلى الغرفة الإدارية و إذا لم تفصل فيها تقدم شكوى أخرى إلى القضاء .

2 . فرض الرسم حسب نظام الربح الحقيقي :

يصرح المكلف بهذا النظام قبل 31 مارس من كل سنة بمبلغ قيمة رقم الأعمال في الميزانية الجبائية "fiscal bilan" الورقة الخارجية لكن خلال السنة يصرح المكلف كل شهر أو ثلاثة أشهر حسب ما يسمح به القانون . يخضع المكلفين إلى نظام الربح الحقيقي إذا تجاوز رقم أعمالهم الحدود المشار إليها سابقا في النظام الجزافي و على المكلفين أن يمسكوا محاسبة نظامية طبقا للقانون المعمول به فإذا لم يتجاوز المبلغ الذي يتم تسديده خمسين ألف دينار جزائري (50000دج) فعلى المكلف أن يقدم تصريحه في السنة الموالية شهريا لكن رقم الأعمال المحقق في الفترة السابقة يدفع منه مبلغ الرسم الواجب دفعه في السنة الحالية و يكون ذلك بواسطة التصريح و الملحق G N° 50 حيث تقوم مصلحة الجباية بمراقبة التصريحات الشهرية GN° 50 و بتسوية وضعية الأشخاص الذين لا يقومون بتصريحاتهم في الوقت المحدد (زيادة الغرامات الجبائية) .[2]

[1] معلومات من مفتشية الضرائب لدائرة عشعاشة ـ خضرة ـ مستغانم .
[2] معلومات من مفتشية الضرائب لدائرة عشعاشة ـ خضرة ـ مستغانم .

المطلب الرابع : كيفية حساب TAP و أمثلة مطبقة عن G50

كانت النشاطات الصناعية و التجارية قبل 1996 تخضع للرسم على النشاط التجاري و الصناعي (TAC) بمعدل 2.55 ٪ و النشاطات غير التجارية كالمهن الحرة إلى الرسم على النشاط غير التجاري في (TANC) بمعدل 6.5 ٪ و قد تم توحيد هذين الرسمين ابتداءا من 1996/01/01 بموجب قانون المالية لسنة 1996 في شكل الرسم على النشاط المهني (TAP) يطبق على النشاطين السابقين بمعدل 2.55 ٪ عدل هذا المعدل حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2001 ليصبح 2% .[1]

[1] المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ص 138 .

الجدول رقم (3-1) : جدول توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	التوزيـع			المجموع
	حصة الولاية	حصة البلدية	حصة الصندوق المشترك للجمعات المحلية	
المعدل العام	% 0.59	% 1.33	% 0.11	%2

المرجع : القانون المالي التكميلي لسنة 2001 .

ملاحظة : نلاحظ من التوزيع السابق أن حصيلة الرسم على النشاط المهني توجه أساسا لفائدة البلدية .

تنص المادة 222 مكرر : تدفع نسبة 50٪ من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة .[1]

أمثلة عن كيفية حساب TAP :

يؤخذ بعين الاعتبار في تحديد الأساس الخاضع للضريبة :

- بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة يؤخذ رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة .
- بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة يؤخذ رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على النشاط المهني و يحدد حسب المادة في النظام الجزافي و حسب الانجاز في النظام الحقيقي .
- الإيرادات المهنية بدون القيمة المضافة .
- 0.8547 بالنسبة لرقم الأعمال الخاضع للضريبة 17 ٪ .

مثال 01 : قام تاجر بالجملة ببيع مواد أولية إلى أحد الزبائن ببلدية عشعاشة بتاريخ 2010/02/10 حسب الفاتورة كما يلي :

- المبلغ خارج الرسم 250000 دج .
- الرسم على القيمة المضافة بمعدل 17 ٪ .

[1] القانون المالي التكميلي لسنة 2001 .

و كان قد قام المعني بالتصريح في الآجال المحددة قانونيا لدى مصالح الضرائب .

المطلوب : أحسب الرسم على النشاط المهني المستحق لهذه العملية [1]

الحل :

1. الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

250 000 * 17 ٪ = 42 500 د ج .

2. الرسم على النشاط المهني (TAP) :

250 000 * 2 ٪ = 5 000 د ج .

مثال 02 : مختار طبيب كائن مقره ببلدية أولاد بوغالم حقق خلال 2009 ما يلي :

. الإيرادات : 700 000 دج .

. المصاريف : 123 000 دج .

حيث أن المعني قدم تصريحه السنوي في الآجال المحددة قانونا

المطلوب : أحسب الرسم على النشاط المهني .

الحل : الرسم على النشاط المهني :

700 000 * 2 ٪ = 14 000 د ج .[2]

أمثلة مطبقة على GN° 50 :

حسب المادة 371 مكرر من قانون الضرائب المباشرة يتم التسديد شهريا أي في خلال 20 يوم الموالية للشهر الذي يحقق فيه رقم الأعمال .

إذا كانت قيمة كل الضرائب و الرسوم التي تدفع على الفور DROIT AU COMPTANTS للسنة الماضية تتعدى 50000 دج أما إذا لم يتعدى القيمة الإجمالية للضرائب و الرسوم المسددة على الفور IRG , TVA (DROIT DE TIMBRE) بواسطة GN° 50 المبلغ المذكور أعلاه يسمح للمكلف بالتسديد في كل ثلاثي أي قبل 20 يوم التي تلي الثلاثي .

[1] معلومات من مفتشية الضرائب لدائرة عشعاشة ـ خضرة ـ مستغانم .
[2] معلومات من مفتشية الضرائب لدائرة عشعاشة ـ خضرة ـ مستغانم .

و حسب المادة 357 من قانون الضرائب المباشرة كل مكلف الذي لم يدفع حافظة الإشعار بالتسديد GN° 50 في الآجال المحددة قانونا يخضع لغرامة 10 ٪ و تصبح هذه الغرامة 25 ٪ بعدما تقوم الإدارة بإرسال إنذار للتسديد خلال شهر.[1]

مثال 03 : البيع بالجملة (تخفيض ب 30 ٪)

تاجر بالجملة للمشروبات الغازية حقق رقم الأعمال لشهر جانفي لسنة 2012 يقدر ب 6 500 000 دج

المطلوب : . حساب الرسم على النشاط المهني .

تحديد تاريخ ايداع التصريح GN° 50 مع العلم أن المعني يجب أن يودع التصريح GN° 50 قبل فيفري 2012 .

الحل :

. حساب الرسم على النشاط المهني :

بما ان التاجر هو تاجر جملة فإنه يستفيد من تخفيض يقدر ب 30 ٪ من رقم الأعمال المحقق :

6 500 000 * 30 ٪ = 1 950 000 دج .

6 500 000 – 1 950 000 = 4 550 000 دج .

رقم الاعمال الخاضع للضريبة 4 550 000 دج .

الرسم على النشاط المهني :

4 550 000 * 2 ٪ = 910 000 دج .

مثال 04 : عمليات بدون تخفيض (البيع بالتجزئة)

اشترى محمد بضاعة وفقا لفاتورة رقم 2011/02/20 لإعادة بيعها كون أنه تاجر بالتجزئة للمواد الغذائية العامة.

فاتورة الشراء : 200 000 دج

المطلوب : . حساب الرسم على النشاط المهني الخاص بالتاجر ، علما أن التاجر يحقق هامش الربح على المبيعات يقدر ب : 20٪ حيث انه قام ببيعها في نفس السنة .

الحل : قيمة المشتريات 200 000 دج ، هامش الربح 40 000 دج .

[1] نفس المرجع السابق .

و منه : 200 000 + 40 000 = 240 000 دج .

الرسم على النشاط المهني : 240 000 * 2 ٪ = 4 800 دج (الحقوق)

مثال 05 : (مهنة حرة)

صرح الطبيب محمد برقم أعماله السنوي يقدر ب : 500 000 دج بعدما دفع تصريحات شهرية لرقم أعماله و يخضع ل TVA بـ 17٪ و بعد انتهاء السنة صرح بربحه الحقيقي و بعد خصم كل المصاريف بنشاطه قدرت بـ 200 000 دج .

المطلوب : ما هي الحقوق التي سيدفعها هذا المكلف ؟

الحل :

الحقوق التي سيدفعها المكلف في التصريح GN° 50 :

TAP : 500 000 * 2٪ = 10 000 دج .

TVA : 500 000 * 17٪ = 85 000 دج .[1]

النظام الحقيقي :

❖ كل النشاطات التجارية و الصناعية و الحرفية التي يفوق رقم أعمالها السنوي 3 000 000 دج فإنها تخضع للنظام الحقيقي أما النشاطات التي يقل رقم أعمالها عن 3 000 000 دج فإنها تخضع للنظام الجزافي التي أصبح في الآونة الأخيرة يسمى (الضريبة الجزافية الوحيدة) و تم تصنيفها فمنها من تخضع للرسم الواحد 12 ٪ مثل العمليات الصناعية الحرفية و تأدية الخدمات . أما النشاطات الأخرى فتخضع لرسم قدره 5 ٪ قانون المالية 2007 (IFU).

❖ المهن غير التجارية كالأطباء و رؤوس الأموال المنقولة و مدا خيل الديون و الودائع و الكفلات.

النظام الجزافي :

❖ بالنسبة للأشخاص الخاضعين لمعدل 5 ٪ :

هي جميع النشاطات التجارية و غيرها من النشاطات التي لا تخضع لمعدل 12٪ مثل المواد الغذائية ، مواد البناء ، الخردوات ، بيع الملابس .....

❖ بالنسبة للأشخاص الخاضعين لمعدل 12٪ :

[1] محاضرة ميساوي جهيدة للسنة الثانية محاسبة و ضرائب ـ دفعة 2008 ـ 2009 .

هي تلك النشاطات الصناعية و الحرفية و تأدية الخدمات مثل : صناعة القوالب ، كهرباء السيارات الفصول الأربعة (المطاعم) .

مثال 06 : مؤسسة السيد محمد تقوم بأشغال البناء و قد تم في سنة 2007 بانجاز مشروع يقدر بـ 74.000.000دج و قد تم الانتهاء من الأشغال في شهر نوفمبر من نفس السنة كما أنه قام بأخذ مستحقاته من خزينة الدولة عن طريق شيك يقدر بـ 74.000.000 دج تحت رقم 0017 بتاريخ 11 ديسمبر 2007 إلا أن المعني لم يقدم أي تصريح لدى مصالح المعنية بالمبلغ المحقق وفي نهاية السنة قام المعني بدفع تصريحاته الشهرية GN° 50 و فيه علامة " لا شيء " أي من 2008/01/01 إلى غاية 2008/12/31 كما قام بتقديم الميزانية الجبائية بعلامة " لا شيء " و في شهر مارس من السنة الموالية تحصلت المفتشية على كشوفات من خزينة الدولة تثبت بأن المعني تقاضى مبلغ 74.000.000 دج في شهر ديسمبر و قامت بتحرير CN° 04 على النحو التالي :

تبعا لكشف التحريات التي بحوزة المصلحة تبين لنا أنكم قمتم بأشغال البنا ء في سنة 2007 إلا أنكم لم تصرحوا برقم الأعمال المقدر ب: 74.000.000 دج بكل الرسوم و عليه تتشرف المصلحة في إعادة تسوية وضعيتكم الجبائية كما يلي :

رقم الأعمال خارج الرسوم = رقم الأعمال بكل الرسوم / 117 %

= 74.000.000 / 117 %

= 63.247.863 دج .[1]

حق الرسم على النشاط المهني الصافي = مبلغ خارج الرسم * 2 %

= 63.247.863 * 2 %

= 1.264.957 دج

و نظرا لعدم تصريح محمد صاحب المؤسسة برقم أعماله تفرض عليه نسبة الزيادة تقدر ب 25 %

1.264.957 * 25 % = 316.239 دج

و منه الحقوق الإجمالية : 1.264.957 + 316.239 = 1.581.196 دج.[2]

[1] معلومات من مفتشية الضرائب لدائرة عشعاشة ـ خضرة ـ مستغانم .
[2] نفس المرجع السابق .

المبحث الثاني : أحكام أخرى متعلقة بالرسم على النشاط المهني

المطلب الأول : نظام دفع الرسم على النشاط المهني

يحسب مبلغ الدفع على أساس رقم الأعمال الخاضع للرسم إما شهريا أو فصليا (كل 3 أشهر) إذا فاق مبلغ الضرائب قيمة 50000 دج في السنة المالية و يدفع من كل ثلاثي إذا لم تفق مجمل الضرائب المسددة بواسطة G50 للسنة الماضية قيمة 50000 دج أو الإيرادات المهنية الخام شهريا أو فصليا حسب دورية الدفعات مع تطبيق المعدل المعمول به يتم الدفع خلال العشرين يوم الأولى التي تلي الشهر الموالي . إما للشهر الذي حقق فيه رقم الأعمال أو الثلاثي الذي حقق فيه و يدفع TAP بواسطة جدول الإشعار يؤرخه و يوقعه القائم بالدفع و يجب أن يتضمن البيانات التالية :

- الفترة التي تحقق خلالها رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية .
- الاسم و اللقب أو اسم الشركة و العنوان و طبيعة النشاط الممارس أو الممارسة و رقم تعريف المادة الرئيسي للضريبة .
- طبيعة العملية .
- المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المحقق خلال الشهر أو الفصل أو المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية .
- مبلغ رقم الأعمال المستفيد من التخفيض .
- المعدل المعتمد لحساب المبلغ الواجب الدفع .
- مبلغ الدفع (مبلغ الضريبة) .

و للإشارة فإنه و في حالة عدم حصول الدفع يجب إيداع جدول يتضمن عبارة " لا شيء " لأنه يترتب عن عدم إيداع جدول الإشعار بـ " لا شيء " في آجاله عقوبة قدرها 500 د ج .

المطلب الثاني : تسبيقات على الحساب

يرخص للمكلفين بالضريبة الذين يمارسون منذ سنة على الأقل نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية و التجارية أو الضريبة على أرباح الشريكات بأن يدفعوا الرسم بطلب منهم على الحساب و يقدم هذا الطلب إلى مفتشية الضرائب بمكان فرض الضريبة قبل أول فيفري من السنة المعنية .

1) حساب مبلغ التسبيقات في حالة الدفع الشهري :

مبلغ التسبيق على الحساب يساوي ½ من مبلغ TAP للسنة المالية الأخيرة .

2) حساب مبلغ التسبيق في حالة الدفع الفصلي :

مبلغ التسبيق يعادل ¼ من مبلغ TAP الخاص بالسنة المالية الأخيرة .

المطلب الثالث : الزيادات و الغرامات الجبائية

1. الزيادات :

في حالة عدم التصريح أو التأخر في تقديمه يفرض الرسم تلقائيا على المكلف به الذي لم يقدم التصريح السنوي 25 ٪ و يمكن أن تخفض هذه النسبة إلى 10 ٪ إذا لم تتعدى مدة التأخير شهرا

أما إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة ضمن أجل 30 يوما ابتدءا من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام و القاضي بوجوب تقديم التصريح ضمن هذا الأجل تطبق الزيادة 25٪ على كامل الحقوق الواقعة على كاهل المكلف بالرسم .

مثال : السيد محمد حقق رقم الأعمال سنة 2005 قدره 150.000 دج غير أنه لم يقدم تصريحه إلا بعد مرور مدة تفوق الشهر بعد انقضاء الاجل المحدد (أي في هذه الحالة هناك تأخير في تقديم التصريح) و عليه يحدد الرسم على النشاط المهني كما يلي :

150.000 * 2 ٪ = 3000 دج .....(1) الحقوق

و بما أن المدة تفوق الشهر فهناك زيادة بـ 25٪

3000 * 25 ٪ = 750 .....(2)

و منه الحقوق الإجمالية : 3000 + 750 = 3750 دج .

2. الغرامات الجبائية :

فضلا عن الزيادة المطبقة و دون الإخلال بالغرامات يترتب عن عدم تقديم الوثائق المعنية ما يلي :

❖ " يمكن أن يترتب عن الأخطاء و الإغفالات و انعدام الدقة في المعلومات الواردة في الجدول المفصل الخاص بالزبائن تطبق غرامة جبائية من 1000 دج إلى 10000 دج محكما تحت ملاحظة ما تم سابقا ".[1]

[1] نص المادة 538 من قانون الضرائب غير المباشرة 2003 .

❖ يعاقب بغرامة مالية جبائية من 5000 دج إلى 50000 دج كل من قام بواسطة تقديم معلومات غير صحيحة أوردها في الجدول المفصل الخاص بالزبائن بمناورات للتملص من الوعاء أو من التصفية و تطبق نفس الغرامة عندما يتضمن كشف العمليات المحققة وفق شروط البيع بالجملة في الجدول الخاص بالزبائن معلومات كاذبة تخل بعملية مراقبة التصريحات الجبائية التي يكتسبها هؤلاء الزبائن .

" و كذلك تطبق نفس الغرامات السابقة في حالة عدم تقديم المؤسسات للتصريح السنوي المتعلق بالرسم في الجدول المفصل الخاص بالزبائن و عن كل وجدة من وحداتها او كل مؤسسة فرعية و ذلك في الآجال المقررة له". [1]

المطلب الرابع : التنازل أو التوقف عن النشاط

في حالة التنازل عن النشاط أو التوقف كليا أو جزئيا يؤسس الرسم المستحق فورا على رقم الأعمال غير الخاضع للرسم .

❖ يتعين على المكلفين بالضريبة أن يرسلوا إلى المفتشية في آجال 10 أيام المشار إليها في المواد 192-1 و 195 التصريح المنصوص عليه في المادة 224 أعلاه بالإضافة إلى المعلومات المشار إليها في هذا المقطع .

❖ " و إذا لم يقدم المكلف بالضريبة المعلومات و التصريح المشار إليها أعلاه ، و إذا دعي لتقديم الوثائق المحاسبية و الإثباتات الضرورية لدعم تصريحه و امتنع عن تقديمها في العشرة أيام الموالية لاستلام المرسل إليه لهذا الغرض يحدد رقم الأعمال الخاضع للضريبة تلقائيا و يضاعف الاشتراك بنسبة 25 ٪ و في حالة النقص الملحوظ في التصريح أو انعدام الثقة في الوثائق المحاسبية و الإثباتات المقدمة . يضاعف الرسم حسب ما تنص عليه المادة 227 ". [2]

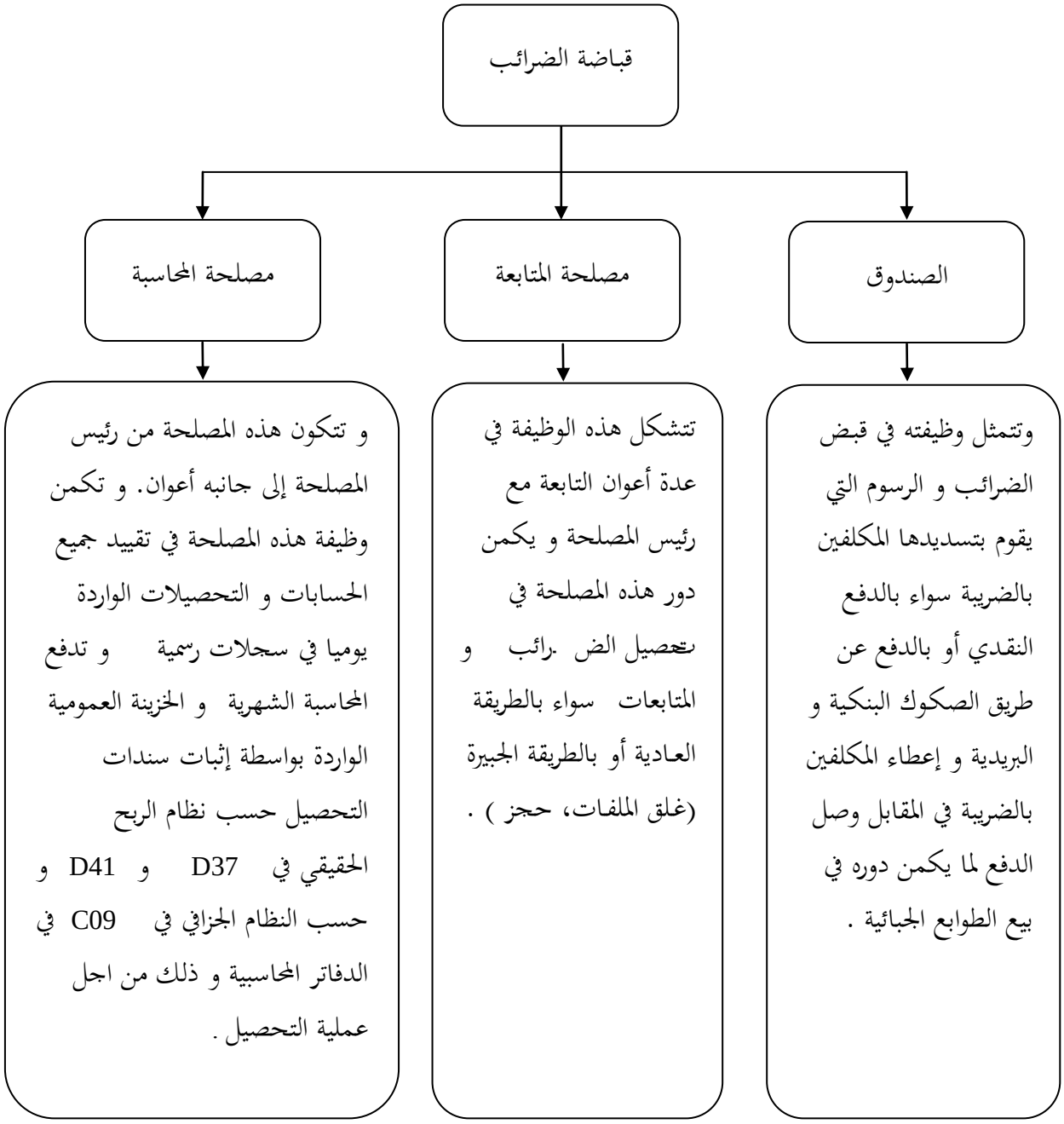
❖ " و في حالة التصريح بالتوقف عن ممارسة مهنته أو التنازل عن صناعة أو تجارة يتعين عليه حينئذ اكتتاب تصريح لدى المفتشية التي استلمت التصريح الخاص بالوجود خلال 10 أيام التي تلي التوقف أو التنازل و إذا لم يقدم التصريح بذلك فعليه تحمل نسبة أو قيمة الرسم المفروض عليه حتى و لم يكن يمارس النشاط ". [3]

[1] معلومات من مفتشية الضرائب لعشعاشة ـ خضرة ـ مستغانم .
[2] المادة 229 من قانون المالية 2007 ـ ص 90 .
[3] معلومات من مفتشية الضرائب لعشعاشة ـ بخضرة ـ مستغانم .

قباضة الضرائب :

تعتبر الهيكل القاعدي التابع للمديرية الولائية للضرائب و يكمن دورها في التحصيل الضريبي و الرسوم بمختلف أنواعها .

الشكل رقم 02 : مختلف المصالح التابعة لقباضة الضرائب



المرجع : قباضة الضرائب لدائرة عشعاشة .

خاتمة الفصل :

من خلال إعدادنا للفصل الثاني من تقريرنا هذا التمسنا أن مفتشية الضرائب باعتبارها مؤسسة مالية تتجه مهمتها الأساسية و الرئيسية على فرض الضرائب و الرسوم المفروضة على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين تتوفر فيهم الشروط ، و ذلك عن طريق تكامل مختلف مصالحها من أجل تمويل الخزينة العامة للدولة و تحقيق منفعة عامة للمجتمع و دعم القطاعات الاقتصادية و الاجتماعية و بالتالي لها دور فعال في تمويل مختلف الاستثمارات و بهذا فالدولة بحاجة إلى هذه المصلحة .

فهرس

فهرس الجداول

المقدمة .....أ،ب،ج،د

الفصل الأول : مدخل إلى الإقتصاد الوطني و الضرائب

تمهيد 02

المبحث الأول: الإقتصاد الوطني 03

المطلب الأول: مفهوم الاقتصاد الوطني 03

المطلب الثاني: نشأة وتطور الاقتصاد الجزائري 03

المطلب الثالث: الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر 08

المبحث الثاني: ماهية الضرائب 12

المطلب الأول: تعريف الضريبة و خصائصها 12

المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة و أساسها القانوني 13

المطلب الثالث: أنواع الضريبة 16

المطلب الرابع: أهداف الضريبة 19

المبحث الثالث: التنظيم الفني للضريبة 20

المطلب الأول: الوعاء الضريبي و طرق تقديرها 20

المطلب الثاني: معدل الضريبة 22

المطلب الثالث: الازدواج الضريبي و التهرب الضريبي 24

المطلب الرابع : الضرائب ودورها في العملية الاقتصادية 25

خلاصة الفصل 27

الفصل الثاني :دور و أثار الضرائب على الاقتصاد الوطني

تمهيد 29

المبحث الأول: أثر الضريبة على المجال المالي 30

المطلب الأول: الضريبة كأداة لتعبئة الموارد 30

المطلب الثاني: الضرائب كبديل لوسائل مادية أخرى 31

المطلب الثالث: دور الضرائب في زيادة الحصيلة الجبائية 32

المطلب الرابع: أثر الضريبة على الناتج الوطني 34
المبحث الثاني: أثر الضريبة على المجال الاقتصادي 36
المطلب الأول: أثار الضريبة على الادخار و الاستثمار 36
المطلب الثاني: الضريبة و معالجة بعض التقلبات الاقتصادية 40
المبحث الثالث: أثر الضريبة في المجال الاجتماعي 42
المطلب الأول: أثر الضريبة على الاستهلاك 42
المطلب الثاني: أثر الضريبة في توزيع الدخل 43
المطلب الثالث: أثر الضريبة في تحقيق العدالة الاجتماعية 43
المطلب الرابع: دور الضرائب في تخفيض معدل البطالة 44
خلاصة الفصل 46
الفصل الثالث: دراسة ميدانية لمفتشية الضرائب لدائرة عشعاشة
تمهيد 48
المبحث الأول: بطاقة فنية عن مفتشية الضرائب بعشعاشة 49
المطلب الأول: نشأتها و تعريفها و مهامها 49
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي و مصالح المفتشية لدائرة عشعاشة بخضرة – مستغانم 50
المطلب الثالث: تحديد أنظمة فرض الضريبة 51
المطلب الرابع: كيفية حساب TAP و أمثلة مطبقة عن G50 53
المبحث الثاني: أحكام أخرى متعلقة بالرسم على النشاط المهني 59
المطلب الأول: نظام دفع الرسم على النشاط المهني 59
المطلب الثاني: تسبيقات على الحساب 60
المطلب الثالث: الزيادات و الغرامات الجبائية 60
المطلب الرابع: التنازل أو التوقف عن النشاط 61
خلاصة الفصل 64
الخاتمة 66
قائمة المراجع

المبحث الأول : الاقتصاد الوطني

المطلب الأول : مفهوم الاقتصاد الوطني

الاقتصاد الجزائري هو اقتصاد ريعي (Economie de rente) ومصدره الأساسي المحروقات مما نتج عنه في بنية الاقتصاد الجزائري باستثناء الحصة الإيجابية على مستوى عائدات النفط .

وهذا التخلف في البنية راجع إلى السوق الموازية (25% من الناتج الداخلي الخام) والتأخر المسجل في مجال القطاع البنكي والمصرفي الذي لا يزال يشكل نقطة سوداء في الاقتصاد الجزائري، مما يعني ضعف جاذبية بنته للاستثمارات الأجنبية رغم نقاط القوة التي تعرفها الجزائر، فإلى جانب إمكانية اختفاء العديد من القطاعات الإنتاجية الجزائرية فوجب تصحيح الإختلالات المسجلة وتشجيع الشفافية و عصرنة الهياكل والمنشآت، فتحرير الاقتصاد في هذا الوضع سيؤدي إلى تجميع الثروات والقطاعات الحيوية في عدد قليل من الاحتكارات . ففي ظل هذه المستجدات تسعى الجزائر إلى وضع إستراتيجية اقتصادية واجتماعية وهذا بالتعاون مع البنك العالمي على على المدى المتوسط وفق ما يطلق عليه . فالجزائر مطالبة بالتكتل إقليميا، سواء في إطار اتحاد المغرب العربي أو السوق العربية المشتركة، قصد تكوين قوة توازن اقتصادية وسياسية مستقبلا، فالنموذج الأوربي خير مثال على التكتل الاقتصادي .

" فرغم تحقيق الاقتصاد الجزائري نسبة نمو تقدر بـ: 68% سنة 2003 اعتبر المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي أن هذه النسبة تعد استثنائية وهذه الأخيرة كانت وراء تدعيم التوازنات الكبرى واستقرار الأسعار وإنعاش سوق العمل مما يعني أن هذا الاقتصاد يشكل خطرا على الاقتصاد الوطني وأوصي بضرورة وضع مخطط على المدى المتوسط لدعم النمو الاقتصادي وإعادة تنشيط الورشات الكبرى للأشغال العمومية وتنفذ الإصلاحات حتى لا تضيع الديناميكية التي تولدت عن برنامج الدعم الفلاحي وبرنامج الإنعاش الاقتصادي.

فاليوم أصبح انتهاج النموذج التصديري (تحول الاقتصاد الجزائري إلى اقتصاد تصديري خاصة قطاع المحروقات) أمر لا يستهان به، وهذا ما سيؤدي إلى تحقيق التنمية المستدامة من خلال الوصول والحفاظ على نسبة نمو اقتصادي عالي على المدى الطويل من خلال الاعتماد على المعرفة العلمية والتقنية ".[1]

المطلب الثاني : نشأة وتطور الاقتصاد الجزائري

عرف الاقتصاد الجزائري منذ الاستقلال تغيرات عدة ساهمة بشكل كبير في تغيير المفاهيم والإيديولوجية وكذا الإستراتيجية وبالتالي تغير القرارات والأنظمة، وتعتبر المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بمختلف قطاعاتها القلب النابض للاقتصاد الوطني، بالرغم من أنها كانت ولازالت مختبرا للعديد من التجارب والأنظمة المستوردة .[2] إن الواقع الحالي

[1] صالح الرويلي ، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 2،2007،ص 24 .

[2] صالح الرويلي ،مرجع سابق، ص 36 .

للتسيير في الاقتصاد الجزائري يلزم علينا الرجوع إلى الحقيقة التاريخية الماضية لتفسير الوضعية المتوصل إليها حاليا، لذا سنحاول من خلال مداخلاتنا أن نتطرق إلى المحاور التالية :

الفرع الأول : مرحلة التسيير الذاتي للاقتصاد الجزائري

" خرجت الجزائر من الحرب 1962 واقتصادها شبه مدمر، فبعد الاستقلال غادر العاملين بالإدارة والمراكز الحساسة مناصبهم (90% معمرين وأجانب) تاركين المؤسسات والإدارات مهملة، حيث غادر خلال 6 أشهر 800 ألف شخص، وكان القصد من وراء هذا الهروب خلق مشاكل أمام الدولة الجزائرية المستقلة حديثا إضافة إلى المشاكل الموضوعية التي كانت تواجههم كالبطالة (تفوق 70%)، الفقر، التهميش، الأمية (98%) ضعف القطاعات الصناعة، الزراعة والتجارة شبه مدمرة ...الخ " .[1]

" إن نمط تسيير الاقتصاد الوطني وإستراتيجية التنمية الاقتصادية التي يجب إتباعها كإحدى اهتمامات قادة الثورة بالرغم من التوجه والصورة التي لم تكن واضحة حول نموذج التنمية لكن في مؤتمر طرابلس بدأت ملامح هذا النموذج تسيير نحو التوجه لإعطاء الأولوية لقطاع الفلاحة واعتباره محرك القطاعات الأخرى وكذا تقليص الملكية الخاصة وتشجيع الشكل التعاوني، هذه الخطوة تأكيدا لنمط التسيير الاشتراكي للاقتصاد الوطني . خلال هذا الوقت حاول العمال على اختلاف فئاتهم وقدراتهم ملء الفراغ الذي تركه المسيرين الأجانب بهدف حماية الاقتصاد الوطني ومواصلة العملية الإنتاجية في المؤسسات قصد مواجهة احتياجات المجتمع، وهذا التجاوب من طرف العمال سهل عملية تجسيد التسيير الذاتي للاقتصاد .

ففكرة التسيير الذاتي لم تكن وليدة تفكير عميق، وإنما كانت استجابة عفوية لظروف اقتصادية سياسية واجتماعية معينة فرضت العمل بهذا النمط حيث وصل عدد المؤسسات الصناعية في سنة 1964 إلى 413 مؤسسة كانت تسير ذاتيا، وأغلبية هذه المؤسسات تتميز حجمها ".[2]

إن منهاج التسيير الذاتي لم يدم طويلا حتى بدأ العمل على التقليل من انتشاره وما قرارات التأمين إلا تأكيد على ذلك، وقد عرفت الجزائر بعد تاريخ 19 جوان 1965م تغييرا حقيقيا، حيث بدأتها بمرحلة التأميمات لقطاع البنوك والمناجم في سنة 1966م ، قطاع المؤسسات ما بين 1966م و 1970م قطاع المحروقات 24 فبراير 1971 .

تزامنا مع مرحلة التأميمات بدأ متخذو القرار في التفكير في خلق شركات وطنية، ففي سنة 1965م مثلا تأسست كل من الشركة الوطنية للنفط والغاز، الشركة الجزائرية للحديد والصلب، الشركة الوطنية للصناعات النسيجية، الشركة الوطنية للتأمين، إن هذه الشركات وغيرها اعتبرت آنذاك كأدوات أساسية لتحقيق إستراتيجية التنمية وخلال فترة أصبحت هذه الشركات لا تستطيع حصر أهدافها والتي كانت محددة ومسطرة من قبل الجهاز المركزي

[1] اعمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة ، دار هومة ،الجزائر ،ط2،2003، ص33 .

[2] محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،ط3، 2003،ص15.

والوصاية لأن هناك أهداف أخرى تتعارض وطبيعة نشاطها بسبب عوامل عدة من بينها :

- قلة الإطارات ونقص الخبرة .
- تلبية المطالب الاجتماعية .
- خلق شروط الاستقرار السياسي .

وفي هذه المرحلة كانت أهداف الاقتصاد الوطني غير محددة حسب قانون العرض والطلب وإنما حسب منطق الخطة الاقتصادية الموضوعية، وهذا ما جعل التحكم في عملية التصنيع واتخاذ القرارات يتم خارج الشركات الوطنية من قبل الجهاز المركزي وهذا ما دفع بالسلطة إلى تغيير نمط آخر للتسيير .

الفرع الثاني : مرحلة التسيير الاشتراكي للاقتصاد الجزائري

" جاءت مرحلة التسيير الاشتراكي للاقتصاد والتي تعتمد على أساس النظام الاشتراكي الذي يرتكز على الملكية العامة لوسائل الإنتاج وتدخل الدولة، والتخطيط المركزي وتحقيق المصلحة العامة، وأن يكون العمال طرفا مهما في تسيير ومراقبة هذه الشركات، وبالتالي أصبح العامل يتمتع بصفة (المسير،المنتج) إن العجز المالي الإجمالي الذي عرفته المؤسسات الاشتراكية خلال هذه الفترة واضح إذ أنه ارتفع من 408 دج سنة 1973م إلى مليار و 880 دج في 1978م ومنه يظهر اتساع العجز، حسب هذا نكتشف بأن المؤسسة لا تعيش بفائض مالي محقق ولكن بكشوفات بنكية عادة ما يصدم التطور الاقتصادي بندرة الموارد المالية التي تحدد من إنتاج المواد البسيطة كمواد البناء .

هذا ما يوضح لنا أن تطور الإنتاج يكون مرتبط بالجهد المبذول من طرف جماعة مهما تكن مرفقة بتزايد إنتاجية العامل إذ أن معدل استعمال القدرات الموضوعية في سنة 1980م هي ما بين 60 و70 في الصناعة و بين 40 و50 في الإسكان بسبب تطور ارتفاع الإنتاج ما بين الشك بتساوي التسيير الاشتراكي والتزايد في الإنتاج أي أن تسيير المؤسسات لم يكن يهم نمط التسيير السليم من أجل زيادة الأرباح فنتائج تطبيق هذا الأسلوب تظهر أنها ليست مشجعة لأن القرارات كانت ولازالت في يد الجهات الوصية وانتهى هذا النظام بالفشل وانتشار للبيروقراطية ".[1]

[1] اعمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة ،مرجع سبق ذكره ، ص 35.

الفرع الثالث : مرحلة التسيير الرأسمالي (الحر) للاقتصاد الجزائري

" إن الأزمة التي عاشها الاقتصاد الجزائري سنة 1986م والتي كانت ظاهرة خطيرة على الاقتصاد الوطني حيث انخفض سعر برميل البترول وتدهورت قيمته، بالإضافة إلى التسيير السيئ للمؤسسة ولأجل هذه النتائج سعت الجزائر إلى البحث أحسن السبل لبناء اقتصاد وطني عصري وإخراج المؤسسة الوطنية من البيروقراطية وإعطائها الحرية اللازمة لإصدار قراراتها الخاصة لتسيير مواردها المالية والمادية ومن ثمة تم مناقشة قضية النظام الرأسمالي أي استقلالية المؤسسة، وفي بداية 1988م بدأت مرحلة تطبيق بعد دراسة مشاريع وقوانين حددت الحكومة شروطها ومخططاتها ".[1]

والنظام الرأسمالي هو النظام الذي يقوم على أساس الملكية الفردية لوسائل الإنتاج والحرية الاقتصادية والتنافس وتتبناه كثير من الدول ومن خصائصه: الملكية الفردية لعناصر الإنتاج وحافز الربح وسيادة المستهلك والمنافسة الحرة وهي تعمل على زيادة الكفاءة الاقتصادية وزيادة عدد أكثر من المستهلكين . والاستقلالية تعني حرية الإدارة في التصرف دون الخضوع إلى أي إجراء من الإجراءات البيروقراطية كما تحرر الضغوطات والتدخلات المختلفة للسلطات ويترتب عليها حرية إدارة المؤسسة بتمتع هذه الأخيرة بالذمة المالية والاستقلال المالي ومن هنا فالاستقلالية ترمي أساسا إلى خلق روح المسؤولية ومن أهدافها :

-اللامركزية في السلطة القرار .

-إعطاء المؤسسة المسؤولية المباشرة في القيام بعملياتها الاقتصادية التجارية .

-تسيير مواردها المادية والبشرية وكذلك اختيار مسؤولياتها .

مرحلة اقتصاد السوق : عرفت العشرية الأخيرة من القرن الماضي مرحلة خطيرة، لم تعرف أبدا البلاد إنزلاقات كالتي عرفتها خلال هذه الحقبة، فالأوضاع السياسية غير المستقرة أثرت بصورة سلبية على كل الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية.

لقد عاش الاقتصاد الوطني خلال هذه المرحلة هزات عدة جاءت نتيجة تخريب العديد من ممتلكات الدولة كحرق المصانع، هجرة الإطارات والكوادر من جهة، وإفلاس المؤسسات وغلقها، وكذا تسريح عمالها من جهة أخرى، التدهور في قيمة العملة، ولكن رغم هذا وذاك بقيت الدولة صامدة أمام هذا الوضع واستمر مسئولي القطاعات الاقتصادية في إتباع أنظمة جديدة تخرج البلاد من الأزمة .

وفي سنة 1990م أصدرت الدولة قانون 10/90 الخاص بالقرض والنقد وبموجبه أنشئ مجلس النقد والقروض والذي يعتبر مجلس إدارة البنك، فمن خلال هذا القانون (كان أول قانون صدر في تلك المرحلة) أدركت الدولة أن السير

[1] اعمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة ،مرجع سبق ذكره ، ص 37.

الأفضل للتنمية والنهوض باقتصادها هو الانتقال إلى تحرير الاقتصاد الوطني بإتباع سياسة السوق الحرة ورفع يد الدولة عن العديد من الأمور الاقتصادية وإبراز نية توجهها السياسي نحو ما يسمى بـ :
"اقتصاد السوق" .

" إن مفهوم السوق يستند إلى مبدأ كمال السوق وهذا المبدأ مفاده سيادة الحالة الطبيعية للسوق ونعني بها المنافسة الكاملة، وفيه يكون تدخل الدولة ما هو إلا دور منظم ومسير مع ضبط تحرك السوق عن طريق القوانين لتفادي وجود احتكارات وما يعرف اليوم بـ: "اقتصاد السوق"، ومفهومه يختلف من بلد لآخر .

مبادئ اقتصاد السوق:

أ- المصلحة الذاتية : هي أهم مبدأ ترتكز عليه الرأسمالية وهي حق الملكية الفردية لوسائل الإنتاج فهي تقدير الدوافع الذاتية للفرد .

ب- الحرية الاقتصادية: ويقصد بها أن يتعامل الفرد مع من يشاء ومع من يريد في أي وقت .

ت- الملكية الخاصة لوسائل الإنتاج: ويقصد بها في الفكر الرأسمالي حق الفرد في امتلاك واستخدام وسائل الإنتاج المملوكة بالشكل الذي يتحقق مع مصلحته الشخصية، على هذا الأساس يقوم اقتصاد السوق بتنظيم الملكية الخاصة وحمايتها.

ث- المنافسة والمبادرة الحرة : إن المنافسة تسمح بالديناميكية وهي تمارس على المستويين الوطني والدولي حيث تعوض رجال الأعمال والمؤسسات منافسة دولية متكافئة، أما المبادرة الحرة فتسمح بالتفتح والارتقاء وتنمي قدرات الإبداع، فالدول الأكثر تقدما هي التي تدافع عن المبادرة الحرة والمنافسة والسوق.

الدور الجديد للدولة في ظل الاقتصاد المعاصر:

إن الدولة الجزائرية اليوم تبحث عن الكفاءة والفعالية كأحد الثوابت وذلك بإدخال الاقتصاد الوطني في السوق الدولية ولتحقيق ذلك يجب المرور عبر محاربة التضخم والتحكم في الكتلة النقدية، امتصاص عدم التوازن السلبي في ميزانية الدولة وتحديد دورها في الظروف الجيدة وهي اقتصاد السوق والقيام بإصلاحات في القطاع العمومي.

دور الدولة في ظل اقتصاد السوق:

1 -ففي اقتصاد السوق تصبح الدولة تلعب دور المتحكم في الاقتصاد والموجه سواء للقطاع الخاص والعام وضرورة تفضيل القطاع الخاص لأنه صاحب القوة المحركة ضمن اقتصاد السوق.

2 -أن تتجه نحو المهام العادية للدولة وتوفير قوة عمومية وتتحكم في الموارد المالية التي تتميز بالندرة المستمرة في تطلعات المجتمعات والنمو الديمغرافي وما يصاحبه من حاجيات إلى العدل والتطور.

3 –الأداء التام لدور الدولة الجديدة، الذي يفرض دخول اقتصادها في تفاعل مع اقتصاديات أخرى، وتتميز حاليا العلاقات بالتكتلات على المستوى الجهوي وما يحدث من تغيرات في مختلف جهات العالم.

4 –وعلى الدولة أن تحدد دورها في اقتصاد السوق اتجاه المؤسسات العمومية إذ لم يبقى دورها المتمثل في المالك والموجه والمنتج الذي أثبت فشله في مراحل سابقة.

5 –ولقد تحسنت المؤشرات المالية والاقتصادية الجزائرية منذ منتصف التسعينات، وذلك يعود إلى السياسيات الإصلاحية المعتمدة والمدعومة من صندوق النقد الدولي، إضافة إلى إعادة جدولة ديون الجزائر من قبل نادي باريس، ولقد ساهم عاملان في إخراج الجزائر ثاني أكبر بلد إفريقي من الاختناق الاقتصادي نحو آفاق استثمار واعدة ".[1]

*يكمن العامل الأول في السلم الذي بدأ يستتب بعد أعمال عنف خلفت سقوط 200 ألف قتيل ومنعت استقرار اقتصاد البلد الواقع على أبواب أوروبا.

*أما العامل الثاني في تغيير صورة الجزائر فيتمثل في ارتفاع أسعار النفط مما جعل الإيرادات تصل إلى 45.6 مليار دولار، وقال الرئيس عبد العزيز بوتفليقة : "لقد بدأ شركاؤنا في التراجع عن التردد وأدركوا أخيرا أن فرص استثمار ثمينة في الجزائر" . ومن الملاحظ أن مالية الجزائر استفادت كثيرا من الفوائض التجارية التي استطاعة تحقيقها خلال السنوات 2003م–2005م، وأيضا من الرقم القياسي الذي تمكنت من تحقيقه فيما يتعلق باحتياطي النقد الأجنبي، إضافة إلى تخفيض الديون الخارجية، كما أن الجزائر أعطت انتباها كبيرا للنشاط السياحي الذي بات يشهد نموا واضحا واستقطابا كبيرا للسياح .

المطلب الثالث : الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر

لقد طرأت على الاقتصاد الجزائري تغيرات جذرية منذ سنوات قليلة إذ تحول من اقتصاد يتركز على القطاع العام وتسيير حسب آلية السوق، فمنذ الانخفاض الذي عرفته أسعار النفط سنة 1986م والأزمة الاقتصادية التي تلته، شرعت آنذاك بإدخال إصلاحات هيكلية والتي كانت بدايتها الفعلية منذ 1994م عندما تم توقيع اتفاق مساندة مع صندوق النقد الدولي لمدة سنة وقد استمرت هذه الإصلاحات التي أصبحت تخص قطاعات الاقتصاد وذلك بعد توقيع الجزائر لاتفاق ثاني مع صندوق النقد الدولي في ماي 1995م لفترة ثلاث سنوات إلى غاية نهاية أفريل 1998م .

[1] سعد بن عيسى،" الجباية ، شبه الجباية ، الجمارك ، أملاك الدولة" ، دار الخلدونية ،ط2، الجزائر ،2003،ص59 .

✓ **أهم الإصلاحات الاقتصادية المعتمدة في الجزائر :**

" عندما نربط الإصلاحات بفكرة التحرير الاقتصادي فإن بداية الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر يمكن إرجاعها إلى بداية الثمانينات، بعدما بدأت برامج إعادة هيكلة المؤسسات الاقتصادية والغاية هي إعطاء نجاعة وفعالية أكبر للقطاع الاقتصادي من خلال تقليص حجم الشركات الوطنية وإضافة سياسات أخرى، لكن للإشارة كان حجم المديونية في ظل جهود الجهاز الاقتصادي واختلاله من جهة وعدم ارتفاع أسعار إلى المستوى الذي يسمح بإيرادات مناسبة من الصادرات من جهة أخرى وسنتطرق إلى أبرز هذه الإصلاحات التي تبنتها الجزائر".[1]

أولا: إعادة هيكلة واستقلالية المؤسسة العمومية الاقتصادية

" إن سياسة إعادة الهيكلة التي عرفتها المؤسسات الاقتصادية العامة منذ 1981م لم تحقق النتائج المرجوة آنذاك مما فسح المجال لظهور إصلاح مكمل وهو ما يعرف باستقلالية المؤسسة التي تعد حلقة من حلقة الإصلاح.

أ- إعادة الهيكلة الصناعية : يمكن تعريفها على أنها تجزئة الوحدات الضخمة إلى وحدات صغيرة حسب الوظائف للتحكم أكثر في الإدارة والتسيير والبحث عن المردود الأفضل وفي واقع الأمر فإن إعادة الهيكلة الصناعية ليست مفهوما مجردا ولكن إستراتيجية ومن أجل الرفع من الفعالية والكفاءة للمؤسسات الاقتصادية ومن أهدافها نجد :

1. تخليص الدولة من الثقل المالي المتسبب في الخسائر الدائمة للقطاع العام خاصة مع ندرة الموارد وارتفاع التكاليف .
2. إعادة التوازن للقطاعات القادرة على انطلاق إعادة التنمية لتخفيض البطالة المتزايدة والمقلقة .

* وأما عن أسباب إنتاجها فيعود إلى:

- عدم وجود إستراتيجيات واضحة للمؤسسات .
-الإمكانيات المالية المنفقة التي لم تجد نفعا في تحقيق الجدوى الاقتصادية .

* ومن أساليب عملية إعادة الهيكلة أهمها :

- تجميع المؤسسات العامة في صورة شركات قابضة.
-تفرغ المؤسسات العامة .

ب- استقلالية المؤسسات الاقتصادية العمومية : إن سياسة إعادة الهيكلة الصناعية التي عرفتها المؤسسة الاقتصادية العامة ومنذ بداية الثمانينات لم تخرجها من الأزمة التي تتخبط فيها، ولهذا شرع إبتداءا من النصف

[1] صافي عبد القادر، سياسات الخصخصة في ظل الإصلاحات الاقتصادية، حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،جامعة الجزائر، الجزائر 2007 ،ص19.

الثاني لعقد الثمانينات في إيجاد هيكل جديد للمؤسسات القادرة على التأقلم مع المحيط الجديد ومن أهداف استقلالية المؤسسات يتمثل الهدف الأساسي في البحث عن فعالية أحسن للجهاز الاقتصادي ومن الأهداف النوعية نجد :

-إعادة الاعتبار للمؤسسة الوطنية لتجديد شخصيتها وأهدافها.

-منح المؤسسة حق إدارة الأعمال بنفسها عبر تنظيم العلاقات الاقتصادية واختيار المتعاملين.

-إعادة الاعتبار لروح المبادرة والابتكار وصنع نظام تحفيز يتماشى وأهداف المؤسسة ".[1]

ثانيا: أسلوب الخوصصة كإصلاح اقتصادي جديد

إن مفهوم الخوصصة في القانون الاقتصادي الجزائري يعني التحول من الملكية العامة للدولة لصالح أشخاص طبيعيين أو معنويين تابعة للقانون الخاص وهذا التحويل في الملكية يعني كل الأصول المادية أو المعنوية في مؤسسة عمومية أو في جزء منها، أو في تحويل تسيير المؤسسات العمومية إلى أشخاص طبيعيين أو معنويين تابعة للقانون الخاص بواسطة صيغ تعاقدية تحدد فيها كيفيات تحويل التسيير وممارسته وشروطه ولهذا تعتبر الخوصصة إحدى الدعائم المستعملة للانتقال إلى اقتصاد السوق سعيا لتقليص حجم الدولة وعملا على ترشيد الإنفاق العام ورفع كفاءة المؤسسات، وينظر إليها على أنها وسيلة من وسائل زيادة الديمقراطية الاقتصادية إن حتمية التوجه نحو سياسة الخوصصة كانت نتيجة المردود السلبي الذي وصل إليه القطاع العام في الجزائر.

يقصد بالاستقلالية المؤسسة قانونا أساسيا ووسائل عمل تجعلها تأخذ بحرية المبادرة والتسيير من أجل الاستغلال الأمثل لطاقتها كما تتيح إمكانية التعاقد وفق القانون التجاري وللإشارة فالتطبيق الفعلي للاستقلالية 1988م، فمن بين أسباب الاستقلالية نذكر:

أ- أسباب اقتصادية :

-مختلف المشاكل الناجمة عن إعادة الهيكلة وعجزها عن التحكم في الاقتصاد الوطني.

-المرور من نمو اقتصادي موسع إلى نمو اقتصادي يحتاج إلى التكثيف وكان يتبع هذا تدهور إنتاجية المؤسسات.

-تداخل مهام الدولة كسلطة سياسية وكقوة اقتصادية.

-وجود مجموعة من القوانين والأوامر تجاوزتها الأحداث والتي تتناقض مع القانون الاقتصادي.

ب- أسباب سياسية وقانونية :

-تداخل مهام الدولة كسلطة سياسية وكقوة اقتصادية.

-الدخول في اقتصاد السوق وفتح مجال المبادرة الفردية.

[1] صافي عبد القادر، سياسات الخصخصة في ظل الإصلاحات الاقتصادية،مرجع سبق ذكره،ص21.

ج- أسباب اجتماعية :

نظرا للتحسن الملحوظ في مستوى السكان بعد الاستقلال (الصحة والتعليم) وارتفاع الطلب على السلع والخدمات في حين بقي عرضها ثابتا مما سبب ظاهرة الندرة وتفشي البطالة، ولهذا فالخوصصة آثار مباشرة سواء على ميزانية الدولة بتوفير سيولة لمواجهة الديون الداخلية والخارجية غير المدفوعة أو رفع الإنتاج الوطني من جديد وتخفيض البطالة وإعادة طرق التسيير الصحيحة على الاقتصاد الوطني عامة ،لكن تبقى عملية الخوصصة الحالية مثيرة للجدل والنقاش، إذ تعترضها مجموعة من الصعوبة الميدانية أهمها :

- أنها تؤدي في الغالب إلى تسريح عدد كبير من العمال في المؤسسات التي تمت خوصصتها مما يفاقم من حدة البطالة بما لها من انعكاسات اجتماعية غير مرغوبة .

-صعوبة التقييم الاقتصادي للمؤسسات في ظل غياب أسواق مالية كفأه مما يفتح المجال بالتلاعب بالمال العام .

ثالثا: تحرير التجارة والمرور من اقتصاد مخطط إلى اقتصاد السوق مبني على القواعد الحرة

" كانت بداية غير مشجعة للمستثمرين الأجانب حيث تزامن تحرير التجارة دون أن يعاد النظر في النظام الجبائي والتعريفة الجمركية مسبقا، ففي المرحلة منح حرية استيراد بضائع بهدف إعادة بيعها وقد تميزت بالتقييد كونها تخص قطاع تجارة الجملة وتحرير البضائع المستوردة إلى جانب فرض العملة الصعبة في تسوية العمليات التجارية أما في المرحلة الثانية قد تميزت بتحرير تام للتجارة الخارجية إلا أنها تشترط القيد في السجل التجاري أما في المنتجات ذات الاستهلاك الواسع يشترط الخضوع لدفتر الأعباء الذي يعتبر مجرد إجراء إداري ، فيمكن القول أن سياسة الحكومة الخارجية تهدف إلى تحسين الحساب التجاري في المدى المتوسط والتحرير الكامل لهذا القطاع والسعي لتخفيف عبء المديونية 22.5 مليار دولار حسب البنك العالمي،كما تسعى إلى تشجيع تنويع الصادرات خارج المحروقات .

إن تحرير التجارة الخارجية قد أثر سلبا على الاقتصاد الجزائري حيث أدت إلى تدفق السلع والخدمات في الأسواق المحلية الذي أدى بدوره إلى تهديد السلع المحلية، واليوم إن المؤسسات الاقتصادية تمر بمرحلة إصلاحات هيكلية ونحاول من خلالها إعادة تنظيم آلياتها الإنتاجية من أجل تحقيق التوازنات المالية ".[1]

[1] صافي عبد القادر، سياسات الخصخصة في ظل الإصلاحات الاقتصادية،مرجع سبق ذكره،ص24.

قائمة المراجع :

قائمة الكتب :

1- اعمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة ،الجزائر، ط2 ، 2003 .

2- السيد عطية عبد الواحد، (مبادئ و اقتصاديات المالية العامة) دار النهضة العربية، القاهرة، 2000 .

3- بشور عصام، المالية العامة و التشريع الضريبي ،مطبعة طرابين، دمشق، 1997 .

4- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية ، 2007 .

5- خالد شحادة الخطيب، احمد زهير الشامية (أسس المالية العامة) دار وائل للنشر، الأردن ،ط3،2005 .

6- عادل قديح العلي، (مالية دولية) ،دار زهران لنشر و التوزيع، عمان،ط2،2008 .

7- زغدود علي، المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية ،بن عكنون ، الجزائر ،2006.

8- زينب حسن عوض الله، مبادئ المالية العامة، دار الجامعية، الإسكندرية،الطبعة الثانية ،2006.

9- سيد عبد المولى ، المالية العامة، دار الفكر العربية، سنة 1995 .

10- سعد بن عيسى،" الجباية ، شبه الجباية ، الجمارك ، أملاك الدولة"، دار الخلدونية ،ط2، الجزائر ،2003.

11- صالح الرويلي ، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 2،2007.

12- صالح الخصاونة، مبادئ الاقتصاد الكلي، الجامعة الأردنية، الأردن، الطبعة الثانية ،2000 .

13- صباح نعوش، الضرائب في الدول الغربية دار البيضاء، المغرب، 1997 .

14- عبد الكريم صادق بركات، علم المالية العامة، مؤسسة الشباب الجامعية .

15- محمد مبارك حجير، (الضرائب و تطوير اقتصاديات الدول العربية) ،معهد البحوث و الدراسات العربية 1996 .

16-محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،ط3، 2003 .

17- محمد طاقة ، هدى العزاوي ، اقتصاديات المالية العامة،دار المسيرة للنشر، العراق،ط3، 2006 .

18- يونس أحمد البطريق، المالية العامة الضرائب و النفقات العامة، الدار الجامعية بالإسكندرية،ط3،2001.

قائمة المذكرات :

1- أمين قلالة، محمد حميدي، الإصلاحات الجبائية ودورها في التنمية الاقتصادية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس فرع مالية، جامعة بومرداس، الجزائر، 2003/2002 .

2- بعوين صليحة ، تأثير الضريبة على الشركات تقرير تربص ، لنيل الشهادة الجامعية التطبيقية ، جامعة الجزائر، دفعة 2004/2003 .

3- بن سنوسي ليلى، جديد مسعودة ،الضرائب وأثارها على التنمية الاقتصادية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية،فرع تسويق وتجارة دولية،جامعة البويرة،الجزائر،2009/2008 .

4- تواتي فتيحة ، الضريبة كأداة للتنمية الاقتصادية ، مذكرة تخرج لنيل شهادة لسانس فرع مالية ، جامعة الجزائر ، دفعة 2001/2000 .

5- دمدوم فريد،كمال رزيق، نظم فرض الضريبة وأثرها على التنمية الاقتصادية،مذكرة لنيل شهادة مهندس دولة في التخطيط و الإحصاء فرع مالية وحساب محاضرة المعهد الوطني للتخطيط والإحصاء الجزائر ، دفعة 2008/2007 .

6- ناصر مراد، النظام الضريبي الجزائري الحالي ودوره في تمويل الخزينة الدولة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في المالية، دفعة 2003/2002 .

7- راقب كريمة،رشيدة أمير، الإصلاح الضريبي في الجزائر بين النظرية والتطبيق مذكرة لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع تقنيات بنكية ونقدية ،جامعة التكوين المتواصل، البويرة ، دفعة 2007/2006 .

8- سعيداني تسعديت ، أثر الضريبة على الوضعية المالية للمؤسسة،مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، فرع مالية ،جامعة بومرداس ، دفعة ثانية ،السنة الجامعية، 2003/2002 .

9- صافي عبد القادر، سياسات الخصخصة في ظل الإصلاحات الاقتصادية، حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،جامعة الجزائر، الجزائر،2007.

مقدمة عامة :

لقد اقتصرت وظائف الدولة قديما حتى أوائل القرن العشرين على ضمان أمنها الخارجي و الداخلي وعلى أداء بعض الخدمات ذات المنفعة الجماعية التي تحقق مردودا مباشرا كشق الطرق و بناء السدود و هذا ما يسمى بالمفهوم الضيق لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي و بعد الحرب العالمية ازداد اهتمام المفكرين الاقتصاديين و رجال البحث العلمي بالتنمية الاقتصادية حيث ظهرت عدة دراسات في هذا المجال و أصبحت التنمية الاقتصادية هي الشغل الشاغل و القضية الأساسية سواء على مستوى الحكومات أو على مستوى المنظمات الدولية و يرجع سبب هذا الاهتمام بهذه القضية إلى طبيعة التغيرات السياسية التي حدثت بعد الحرب من جهة و إلى التطور الفكر الاقتصادي من جهة أخرى .

لكن الملفت للانتباه هو أن هنالك إجحاف في حق الدول النامية نظرا لأن معظم الدراسات تنصب أساسا حول الدول المتقدمة و كيفية تحقيقها للتنمية و ما يزيد من صحة هذا التخمين هو اشتداد حدة التوتر بين الدول النامية و المتقدمة بالإضافة إلى حصول الدول النامية على استقلالها حديثا .

نتيجة لكل هذه العوامل أصبح مطمح وغاية شعوب العالم الثالث هو بناء صرح واسع للتنمية الاقتصادية ومن ثم حتمية تحقيقها ضرورة مؤكدة لكن التنمية الاقتصادية تحتاج إلى تمويل و هذا بدوره يحتاج إلى وسائل لتجسيدها في الواقع و من دون وسائل لامعنا للحديث على الأهداف و لا مجال من هذا المنطق فإن تمويل التنمية الاقتصادية أصبح يحتل مكانة هامة في مجال الانشغالات اليومية لدول النامية و للدول النامية إعادة الجدولة ، المديونية ، عجز الميزانية هذا مما أدى بالعديد من المفكرين الاقتصاديين و خبراء المالية إلى البحث عن الوسائل و الحلول المناسبة للتخفيف من حدة التقلبات الاقتصادية و تأثيرها على مستوى الدخل الوطني لتحقيق ما تصبو إليه الدول من أهداف اقتصادية و اجتماعية دون الإخلال بالتوازن الاقتصادي .

إن الضريبة تلعب دورا هاما في تعبئة الموارد المالية للدول و إعطاء أقصى قدر من الفعالية الاقتصادية فكل الدول العالم تعتمد على هذه الوسيلة التي تشكل منبعا ماليا أساسيا لا يمكنه أن يختفي ما دام هناك اقتصاد يشمل نشاطات صناعية و تجارية خاضعة تقتطع منها حصص مالية إجبارية لتوجه في ما بعد إلى تمويل النفقات العمومية والتكفل المباشر بالاستثمارات و المسامات ذات الطبيعة الاجتماعية التي تعتبر ضرورة الحياة المتحضرة ولا يمكن تحقيق هذا إلا بتطبيق سياسة جبائية فعالة ترتكز على الضرائب ذات المردودية المالية العالية والمقبولة سياسيا و اجتماعيا بغية تحقيق أهداف الدولة و قيامها بواجباتها المختلفة دون خلق صعوبات للأعوان الاقتصاديين.

فبعد انهيار أسعار البترول سنة 1986 تقلصت عائدات الجباية البترولية التي تحتل المرتبة الأولى من حيث الإيرادات التي تتحصل عليها الدولة لتمويل ميزانيتها مما جعل التفكير في موارد أخرى لا مفر منه حيث انطلق في إصلاحات جبائية قصد تغطية هذا العجز بتوجه الجباية العادية بالإضافة إلى كونها موردا أساسيا لتغطية النفقات بأنها أداة صامه من أدوات السياسة الاقتصادية لما لها من قدرة على التأثير في حجم الاتصالات والادخار والإنتاج وكذا خلق التوازن المطلوب بين الأنشطة من جهة إلى جانب إيجاد نوع من العدالة في توزيع العبء بين مختلف فئات المجتمع عن طريق إعادة توزيع الدخل الوطني من جهة أخرى.

فضمن هذا الإطار جاء بحثنا الذي يتمثل"" **دور الضرائب وأثارها على الاقتصاد الوطني** "" تتبلور معالم إشكالية بحثنا التي يمكن صياغتها كما يلي:

"هل للحصيلة الضريبية دور في التأثير على الاقتصاد الوطني" ؟

و من خلال بحثنا هذا سوف نحاول معالجة الإشكالية المطروحة بالإجابة على الأسئلة الفرعية التي ارتأينا لها:

*ما المقصود بالضرائب و على أي أساس يتم تصنيفها و ما هي كيفية تحصيلها ؟

*ما الدور الذي تلعبه الضرائب في توجيه الحياة الاقتصادية ؟

و للإجابة على هذه التساؤلات نقوم بتحديد مجموعة من الفرضيات :

*تعتبر الضريبة موردا ماليا هاما في تمويل خزينة الدولة .

*للضريبة أهمية بالغة في تطوير الاقتصاد و توجيه الأنشطة .

*توفر مناخ ملائم يساعد في تحقيق عملية التنمية الاقتصادية .

أهمية دراسة الموضوع:

تكمن أهمية دراسة هذا الموضوع من خلال:

*الدور الهام الذي تلعبه الضريبة في تحقيق النفع العام و تأثيرها المباشر على الإرادات العامة للدولة .

أسباب اختيار الموضوع:

إن السبب الجوهري لاختيار الموضوع يعود إلى أهميته و أسباب أخرى :

*أهمية الضريبة في تمويل النفقات العامة و في توجيه النشاط الاقتصادي .

*اختيارنا لهذا الموضوع لم يكن سوى منطلق نظري و تطبيقي لإثراء معارفنا و قدراتنا في هذا الموضوع و التي من شأنها أن تفيدنا في المستقبل الدراسي في حالات التدرج و كذلك في المجال العلمي .

الصعوبات التي اعترضتنا أثناء انجاز هذا الموضوع:

لا يخلو أي بحث علمي من صعوبات ومشاكل وخلال إعدادنا للموضوع كان العائق الرئيسي هو عدم توفر القدر الكافي من المراجع وضيق الوقت للتنسيق بين الدراسة إعداد المذكرة و التربص .

المنهج المتبع وانطلاقا من إن تحديد الموضوع باعتباره هو الذي يوجه الباحث إلى نوع المنهج المستخدم وفي ضوء المعطيات النظرية التي عالجت الجباية فإننا في الفصلين الأول والثاني استعملنا منهجا تحليليا وصفيا أما الفصل الثالث فقد استخدمنا منهجا استقرائيا واستنباطيا حيث استعملنا التحليل الكمي والوصفي لتبيان مدى فعالية الضريبة في معالجة الاختلالات الاقتصادية و دور الإصلاحات في تنمية الاقتصاد الوطني أما في ما يخص هيكل البحث قمنا بدراسة من ثلاث فصول .

الفصل الأول جاء تحت عنوان (مدخل إلى الاقتصاد الوطني و الضرائب) تناولنا فيه تعريف للاقتصاد الوطني ودراسة الضريبة من حيث المفاهيم والأسس الضريبية وأنواعها وكذا التنظيم الفني لها ثم الفصل الثاني المتمثل في (دور و أثار الضرائب على الاقتصاد الوطني) وتناولنا فيه أثار الضرائب على الاقتصاد والمفاهيم المرتبطة بها.

وأخيرا الجانب التطبيقي الذي في الفصل الثالث وتناولنا فيه دراسة تطبيقية من خلال تقديم مفصل لدراسة ميدانية لمفتشية الضرائب لدائرة عشعاشة -خضرة- مستغانم من حيث نشأتها ومهامها وتدرجها الإداري .

و انهينا بحثنا هذا بخاتمة اشتملت على أهم الاستنتاجات التي استخلصناها من خلال مراحل البحث وتقديم جملة من الاقتراحات التي رأيناها مناسبة وهامة لموضوع دراستنا.

تشكر و تقدير

أولا وقبل كل شيء نحمد الله ونشكره شكرا وحمدا كثيرا على نعمه الكثيرة التي لا تعد ولا تحصى والصلاة والسلام على أشرف خلق الله محمد بن عبد الله أما بعد :

﴿اللهم علمنا ما ينفعنا وانفعنا بما علمتنا وزدنا علما نافعا ولسانا ذاكرا وقلبا خاشعا وجسدا على البلاء صابرا﴾

أهدي ثمرة هذا العمل إلى:

من ربتني ورعتني وأنا صغير ونصحتني وأنا كبير و أنارت دربي للعلم وسهرت على نجاحي أمي الغالية.

الذي كان السبب في نجاحي والقدوة في حياتي والداعم الأكبر لي أبي العزيز.

إخوتي ياسمين و ناريمان وجلول .

أخوالي وأعمامي وكل العائلة.

أصدقائي: مختار و بلقاسم وأصدقائي في الدراسة و الجامعة .

إلى كل اللذين تحملهم ذاكرتي ولم تحملهم مذكرتي .

وفي الأخير نسأل من الله العفو والعافية في الدنيا والآخرة .

محمد الأمين

الفصل الأول : مدخل إلى الاقتصاد الوطني والضرائب

تمهيد:

تعد الضرائب في عالمنا المعاصر من القضايا الخاصة بحياة الإنسان سواء من حيث أدائه لها أو من انتفاعه بمواردها في إطار الخدمات العامة المقدمة من قبل الدولة ونظرا لأهمية الضرائب ففي كافة المجتمعات المتقدمة والنامية فهي احد المصادر الرئيسية لإيرادات الدولة التي تستخدمها في الإنفاق على الخدمات لتحقيق الرفاهية و تقدم المجتمع. و في العصر الحديث في أن اعتماد الدولة على الضريبة يكاد يكون اعتماد كليا ولا يستثني من ذلك بعض الدول ذات الكثافة السكانية البسيطة و التي تتميز بثروات طبيعية تغطيها عن فرض الضرائب .

إن الأهمية التي تتصف بها الضريبة تدفعنا إلى محاولة معالجة مختلف جوانب الضريبة حتى تتمكن من إعطاء صورة عامة لها من حيث ماهية الضرائب و الخصائص التي تميزها عن باقي المصادر التمويلية بالإضافة إلى ذكر مختلف أهداف الضريبة .

قائمة الجداول و الأشكال

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
1-1	جدول لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي	24
1-2	جدول تطور الحصيلة لمختلف الضرائب بين 1991- 1995	30
2-2	جدول تطور حصيلة الجباية البترولية من 1999 إلى 2010 الوحدة (10^9) دج	33
1-3	جدول توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني	54

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	الهيكل التنظيمي و مصالح المفتشية لدائرة عشعاشة	50
02	مختلف المصالح التابعة لقباضة الضرائب	63

الخاتمة

الفصل الأول: مدخل إلى الاقتصاد الوطني والضرائب

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لمقتشية الضرائب لدائرة عشعاشة

الفصل الثاني: دور وأثار الضرائب على الإقتصاد الوطني

المراجع

المقدمة